

В. О. Рядінська

доктор юридичних наук, професор, завідувач лабораторії проблем правового та організаційного забезпечення діяльності Міністерства Державного науково-дослідного інституту МВС України, Київ, Україна
ORCID 0000-0002-2210-5933

Ю. О. Костенко

кандидат юридичних наук, доцент кафедри господарського та адміністративного права
Донецького національного університету імені Василя Стуса, Вінниця, Україна
ORCID 0000-0003-4079-694X

**ГАРАНТІЇ НЕ ПРИТЯГНЕННЯ ДО ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ОСІБ,
ЯКІ МАЮТЬ НАМІР СКОРИСТАЄТЬСЯ ОДНОРАЗОВИМ (СПЕЦІАЛЬНИМ)
ДОБРОВІЛЬНИМ ДЕКЛАРУВАННЯМ ЩОДО НАЛЕЖНИХ ЇМ АКТИВІВ**

У статті досліджені гарантії не притягнення до відповідальності осіб, які мають намір скористається одноразовим (спеціальним) добровільним декларуванням щодо належних їм активів. Розглянуто сутність одноразового (спеціального) добровільного декларування активів фізичних осіб.

Констатовано, що в Україні стартувала амністія капіталів фізичних осіб, яка полягає в тому, щоб за допомогою адміністративних і економічних заходів, спрямованих на повну або часткову легалізацію фінансових ресурсів тіньового бізнесу і господарських процесів, що раніше вважалися незаконними, а також помилування осіб, що вчинили ці дії, для створення економічних умов з метою висвітлення нелегального капіталу або повернення капіталу, що був вивезений за межі країни і осіб в іноземних банках та компаніях. Розглянуто аргументи щодо недоцільності амністії капіталів фізичних осіб та доцільності її застосування в Україні в сучасних умовах.

Здійснено аналіз правового механізму одноразового (спеціального) добровільного декларування активів фізичних осіб, закріпленого у нормах Податкового кодексу України. Констатовано, що такий механізм може бути ефективним лише за умов довіри до влади, що запровадила амністію капіталів, та державних органів, які її проводять, що можливо лише за умов надання належних гарантій не притягнення фізичної особи, яка скористається можливістю легалізувати свої доходи, отримані незаконним шляхом, за допомогою одноразового (спеціального) добровільного декларування активів фізичних осіб, до відповідальності.

Підсумовано, що правовий механізм одноразового (спеціального) добровільного декларування активів фізичних осіб передбачає низку гарантій не притягнення до відповідальності осіб, які мають намір скористається амністією капіталів. Законодавець закріплює заборону застосовувати заходи забезпечення кримінального провадження, запобіжні заходи та вчиняти слідчі (розшукові) дії у кримінальному провадженні та розпочинати провадження у справах про адміністративні правопорушення за порушення податкового та валютного законодавства у випадках, якщо фізична особа виконала вимоги, передбачені правовим механізмом та сплатила у повному обсязі суму збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування, тобто надає гарантії особі, яка має намір скористається амністією капіталів, не притягнення її до кримінальної та адміністративної відповідальності за порушення податкового законодавства.

Доповнено, що крім прямих гарантій не притягнення до відповідальності особи, яка має намір скористається одноразовим (спеціальним) добровільним декларуванням щодо належних їй активів, закріплених Податковому кодексу України, передбачено низку непрямих гарантій, які закріплюються в окремих елементах правового механізму одноразового (спеціального) добровільного декларування активів фізичних осіб.

Підкреслено важливість, правового режиму інформації, яка зазначається в одноразовій (спеціальній) добровільній декларації як одного із ключових аспектів забезпечення гарантії не притягнення до відповідальності особи, яка має намір скористається амністією капіталів.

Ключові слова: одноразове (спеціальне) добровільне декларування, оподаткування, амністія капіталів, фізичні особи, самозайняті особи, доходи, активи, податки, податкова інформація, гарантії.

V. O. Riadinska, Yu. O. Kostenko. Guarantees of non-prosecution of persons who intend to use a one-time (special) voluntary declaration of their assets

The article examines the guarantees of non-prosecution of persons who intend to use a one-time (special) voluntary declaration of their assets. The essence of a one-time (special) voluntary declaration of assets of individuals is considered.

It is stated that Ukraine has launched an amnesty of individuals' capital, which is aimed at using administrative and economic measures aimed at full or partial legalization of financial resources of shadow business and economic processes previously considered illegal, as well as pardoning the perpetrators of these actions, to create economic conditions for the purpose of illicit capital or return of capital that was taken out of the country and deposited in foreign banks and companies. The author considers the arguments regarding the inexpediency of amnesty of individuals' capital and the expediency of its application in Ukraine in the current conditions.

The author analyzes the legal mechanism of a one-time (special) voluntary declaration of assets of individuals enshrined in the provisions of the Tax Code of Ukraine. It is stated that such a mechanism can be effective only if there is trust in the authorities which introduced the capital amnesty and the state bodies which implement it, which is possible only if proper guarantees are provided for not bringing an individual who takes advantage of the opportunity to legalize his/her illicit income through a one-time (special) voluntary declaration of assets of individuals to liability.

It is summarized that the legal mechanism of one-time (special) voluntary declaration of assets of individuals provides for a number of guarantees of non-prosecution of persons who intend to use the amnesty of capital. The legislator prohibits the application of measures to ensure criminal proceedings, preventive measures and investigative (search) actions in criminal proceedings and the initiation of proceedings on administrative offenses for violations of tax and currency legislation in cases where an individual has fulfilled the requirements provided for by the legal mechanism and paid in full the amount of the one-time (special) voluntary declaration fee, i.e. provides guarantees to a person who intends to use the amnesty of capital

It has been added that in addition to direct guarantees of non-prosecution of a person who intends to use the one-time (special) voluntary declaration of assets owned by him/her, enshrined in the Tax Code of Ukraine, a number of indirect guarantees are provided for, which are enshrined in certain elements of the legal mechanism of one-time (special) voluntary declaration of assets of individuals.

The author emphasizes the importance of the legal regime of the information contained in a one-time (special) voluntary declaration as one of the key aspects of ensuring the guarantee of bringing to justice a person who intends to use the amnesty of capital.

Key words: one-time (special) voluntary declaration, taxation, capital amnesty, individuals, taxes, self-employed persons, income, assets, tax information, guarantees.

З прийняттям 15 червня 2021 року Закону України № 1539-IX «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» у нашій країні запроваджено особливий порядок добровільного декларування фізичною особою належних їй активів, розміщених на території України та/або за її межами, якщо такі активи були одержані (набуті) 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 з порушенням 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 –одноразове (спеціальне) добровільне декларування активів фізичних осіб [1].

Сутність одноразового (спеціального) добровільного декларування активів фізичних осіб (надалі – О(С)ДДАФО) полягає в тому, що законодавець пропонує певним категоріям фізичних осіб «висвітлити» доходи, отримані до певного, визначеного у цьому законі моменту, і, у випадку, якщо вони отримані з порушенням податкового законодавства (з них не були сплачені або сплачені не в повному обсязі податки і збори), гарантує не притягнення осіб до відповідальності за їх отримання за умов сплати такими особами одноразового збору до бюджету.

Виходячи з сутності О(С)ДДАФО, можемо констатувати, що в Україні стартувала амністія капіталів фізичних осіб, яка полягає в тому, щоб за допомогою адміністративних і економічних заходів, спрямованих на повну або часткову легалізацію фінансових ресурсів тіньового бізнесу і господарських процесів, що раніше вважалися незаконними, а також помилювання осіб, що вчиняли ці дії, для створення економічних умов з метою висвітлення нелегального капіталу або повернення капіталу, що був вивезений за межі країни і осіб в іноземних банках та компаніях [2, с. 324].

Амністія капіталів фізичних осіб є неоднозначним заходом впливу законодавця на податкові правовідносини в країні, дослідженню якого приділяли увагу українські науковці протягом останнього десятиріччя (Б. В. Деревянко, О. О. Шеремет [3], Р. В. Каленяк [4, с. 86-92], І. Є. Криницький [5, с. 228-240], М. П. Кучерявенко, Є. М. Смичок [6, с. 44-47], Ю. О. Костенко [7с. 76-81], Н. С. Різник [8, с. 220-228], В. О. Рядінська [9, с. 402-410; 10, с. 199-214] тощо). У результаті наукової дискусії сформувався дві точки зору на питання проведення в Україні подібного заходу.

Прихильники недоцільності амністії капіталів фізичних осіб зазначали, що О(С)ДДАФО є сумнівним та неетичним, оскільки особи, які здобули капітали 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, в той час як інші особи, які в повному обсязі сплачували податки і збори відповідно до вимог законодавства з питань оподаткування,

не отримали таких доходів і конкурентних переваг, що надавали отримані таким чином доходи. Крім цього, подібний крок законодавця може бути розцінений суспільством як прагнення амністувати «своїх» осіб, дозволивши легітимізувати незаконні здобутки.

Прихильники доцільності проведення О(С)ДДАФО зазначали, що такий захід є необхідним. Невиважена податкова політика України з моменту набуття нею незалежності, невивірених податковий тиск на підприємців, неоднозначні процеси приватизації, корупція та інші негативні аспекти розвитку сфери господарювання та її оподаткування, притаманні Україні як пострадянській країні, призвели до того, що значний відсоток суб'єктів господарювання, щоб забезпечити власне «виживання» на ринку, розвиток та отримання прибутку, вдавався до ухилення від оподаткування. Для того, щоб вийти з «сірої зони» підприємці повинні пройти своєрідне очищення, отримати пробащення від держави, заплативши за це встановлений державою збір.

У передвибірчій програмі Володимира Зеленського зазначалося: «Усі роки влада штучно створювала ситуацію, за якої чесно вести бізнес в Україні для підприємця було практично неможливо. Тому ми запровадимо одноразову «нульову декларацію» для бізнесу. Кожен бізнесмен за 5% зможе задекларувати та легалізувати свої доходи. Отримані кошти підуть на зменшення тарифного навантаження для малозабезпечених осіб. Пройшовши «економічне чистилище», кожен отримає шанс у подальшому чесно вести бізнес у країні» [11]. Реалізацією передвибірчої обіцянки стало прийняття Закону України від 15.06.2021 № 1539-ІХ «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» [1].

Правовий механізм О(С)ДДАФО, закріплений у нормах підрозділу 9-4 розділу XX Податкового кодексу України [12], передбачає, що фізична особа, яка має намір скористатися амністією капіталів, фактично повинна самостійно визначити майно, яке набуто нею з порушенням вимог податкового чи валютного законодавства, та подати інформацію про це майно з додаванням копій документів, що підтверджують вартість об'єктів декларування, або розмістити кошти на спеціальних рахунках у банках. Такий механізм може бути ефективним лише за умов довіри до влади, що запровадила амністію капіталів, та державних органів, які її проводять, що можливо лише за умов надання належних гарантій не притягнення фізичної особи, яка скористається можливістю легалізувати свої доходи, отримані незаконним шляхом, за допомогою О(С)ДДАФО, до відповідальності.

Метою статті є аналіз гарантій не притягнення до відповідальності особи, яка має намір скористатися О(С)ДДАФО щодо належних їй активів.

Частина гарантій не притягнення до відповідальності фізичної особи, що має намір скористатися амністією капіталів, безпосередньо визначається у нормах Податкового кодексу України [12]. В абз. 2 пункту 13 підрозділу 9-4 розділу XX Податкового кодексу України зазначено, що сплата декларантом у повному обсязі суми збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування, звільняє такого декларанта від відповідальності за порушення податкового та валютного законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, та від обов'язку нарахування та сплати податків і зборів щодо доходів, які стали джерелом одержання (набуття) активів, зазначених таким декларантом в одноразовій (спеціальній) добровільній декларації (у межах складу і вартості активів, зазначених в одноразовій (спеціальній) добровільній декларації як об'єкт і база для нарахування збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування), що мали місце у будь-якому з податкових періодів до 1 січня 2021 року [13].

У пункті 14 підрозділу 9-4 розділу XX Податкового кодексу України передбачено, що до декларанта, який сплатив у повному обсязі суму збору з О(С)ДДАФО, не можуть:

- 1) застосовуватися заходи забезпечення кримінального провадження, застосовуватися запобіжні заходи та вчинятися слідчі (розшукові) дії у кримінальному провадженні у зв'язку з придбанням (формуванням джерел придбання), створенням, одержанням, використанням зазначених в одноразовій (спеціальній) добровільній декларації активів за будь-який період до 1 січня 2021 року (у межах складу та вартості активів фізичної особи, зазначених в одноразовій (спеціальній) добровільній декларації як об'єкт і база для нарахування збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування), за ознаками кримінальних правопорушень, передбачених статтями 212, 212-1 Кримінального кодексу України (ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів); ухилення від сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування). Суми, щодо яких сплачено збір з одноразового (спеціального) добровільного декларування, вираховуються з установлених критеріїв для цілей кваліфікації правопорушення як кримінально караного діяння щодо активів фізичної особи, які були відображені (у межах складу та вартості) в одноразовій (спеціальній) добровільній декларації;

- 2) розпочинатися провадження у справах про адміністративні правопорушення за порушення податкового та валютного законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, а також за статтями 155-1 (порушення порядку проведення розрахунків), 162 (порушення правил про валютні операції), 162-1 (порушення порядку здійснення валютних операцій), 163-1 (порушення порядку ведення

податкового обліку, надання аудиторських висновків (щодо самозайнятої особи)), 163-2 (неподання або несвочасне подання платіжних доручень на перерахування належних до сплати податків та зборів (обов'язкових платежів) (щодо самозайнятої особи в частині сплати єдиного податку та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування)), 163-4 (порушення порядку утримання та перерахування податку на доходи фізичних осіб і подання відомостей про виплачені доходи (щодо самозайнятої особи)), 163-15 (порушення порядку проведення готівкових розрахунків та розрахунків з використанням електронних платіжних засобів за товари (послуги) (щодо самозайнятої особи)), 164 (порушення порядку провадження господарської діяльності) (щодо самозайнятої особи), 164-1 (порушення порядку подання декларації про доходи та ведення обліку доходів і витрат), 164-2 (порушення законодавства з фінансових питань) (щодо фізичної особи - підприємця)), 165-1 (порушення законодавства про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування і загальнообов'язкове державне пенсійне страхування), 166-1 (зловживання монополієм становисцем на ринку) (щодо самозайнятої особи)), 166-6 (порушення порядку припинення юридичної особи або підприємницької діяльності фізичної особи-підприємця) (щодо самозайнятої особи)) Кодексу України про адміністративні правопорушення, якщо такі правопорушення пов'язані з придбанням (формуванням джерел придбання), створенням, одержанням, використанням зазначених в одноразовій (спеціальній) добровільній декларації об'єктів декларування до 1 січня 2021 року (у межах складу та вартості активів, зазначених в одноразовій (спеціальній) добровільній декларації як об'єкт і база для нарахування збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування) [13].

Отже, законодавець законодавчо закріплює заборону застосовувати заходи забезпечення кримінального провадження, запобіжні заходи та вчиняти слідчі (розшукові) дії у кримінальному провадженні та розпочинати провадження у справах про адміністративні правопорушення за порушення податкового та валютного законодавства у випадках, якщо фізична особа виконала вимоги, передбачені правовим механізмом О(С)ДДАФО та сплатила у повному обсязі суму збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування, тобто надає гарантії особі, яка має намір скористатися амністією капіталів, не притягнення її до кримінальної та адміністративної відповідальності за порушення податкового законодавства.

Крім прямих гарантій не притягнення до відповідальності особи, яка має намір скористатися одноразовим (спеціальним) добровільним декларуванням щодо належних їй активів, закріплених у пункті 14 підрозділу 9-4 розділу XX Податкового кодексу України [12], законодавець передбачив низку непрямих гарантій, які закріплюються в окремих елементах правового механізму О(С)ДДАФО, визначення яких можливо здійснити лише після аналізу такого механізму.

Правовий механізм О(С)ДДАФО, закріплений в нормах підрозділу 9-4 розділу XX Податкового кодексу України, передбачає, що особи, які відповідають встановленим вимогам і мають намір скористатися амністією капіталів, протягом визначеного періоду мають подати одноразову (спеціальну) добровільну декларацію, при цьому, кошти в національній та іноземній валютах у готівковій формі та/або банківських металах необхідно розмістити на поточних рахунках із спеціальним режимом використання в банках України (спеціальні рахунки). Механізм розміщення таких коштів закріплюється у Положенні про порядок відкриття та ведення поточних рахунків із спеціальним режимом використання в національній та іноземних валютах, банківських металах для цілей одноразового (спеціального) добровільного декларування, затвердженому постановою Правління Національного банку України від 02.09.2022 № 222 [13]. Лише після цього фізичні особи можуть подати до Державної податкової служби України в електронній формі одноразову (спеціальну) добровільну декларацію за формою, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 02.08.2021 № 439 «Про затвердження форми одноразової (спеціальної) добровільної декларації та Порядку її подання» [14].

Відповідно до пункту 6.1 статті 6 підрозділу 9-4 розділу XX Податкового кодексу України та вищевказаного наказу, в одноразовій (спеціальній) добровільній декларації відображаються:

відомості про декларанта, достатні для його ідентифікації (прізвище, ім'я, по батькові, реєстраційний номер облікової картки платника податків);

відомості про об'єкти декларування, із зазначенням інформації, що дає змогу їх ідентифікувати та підтвердженням грошової вартості таких об'єктів шляхом додання до декларації засвідчених належним чином копій документів, що підтверджують вартість об'єктів декларування або надання інформації про банківську або небанківську фінансову установу, в якій відкриті рахунки, на яких зберігаються валютні цінності цієї особи, або до якої зроблені відповідні внески, та засвідчений документ, що підтверджує наявність задекларованих грошових активів фізичної особи на відповідному рахунку;

самостійно визначена декларантом у національній валюті база для нарахування збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування;

ставка та сума збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування.

До одноразової (спеціальної) добровільної декларації додаються копії документів, що підтверджують вартість об'єктів декларування, які знаходяться (зареєстровані) на території України та копії документів, що підтверджують вартість об'єктів декларування, у разі якщо такі об'єкти знаходяться (зареєстровані) за межами України (абз. 9,10 підпункту 7.2 пункту 7 підрозділу 9-4 розділу XX Податкового кодексу України) [12]. При цьому, на дату подання такої декларації кошти декларанта в національній та іноземній валютах,

банківських металах мають бути розміщені на поточних рахунках із спеціальним режимом використання в банках України або на рахунках у банках та/або інших фінансових установах за кордоном (кошти декларанта в іноземній валюті) (абз. 3 підпункту 8.1 пункту 8, абз. 3 підпункту 8.2 пункту 8 підрозділу 9-4 розділу XX Податкового кодексу України) [12]. Процес відкриття (закриття) рахунків із спеціальним режимом регулюється Положенням про порядок відкриття та ведення поточних рахунків із спеціальним режимом використання в національній та іноземних валютах, банківських металах для цілей одноразового (спеціального) добровільного декларування, затвердженим постановою Правління Національного банку України від 05.08.2021 № 83 [15], в яке було внесено зміни постановою Правління Національного банку України від 03.09.2021 № 7 [16]. Згідно з цими нормативними актами, після внесення на спеціальний рахунок коштів у готівковій формі та/або банківських металах для цілей одноразового (спеціального) добровільного декларування банк здійснює належну перевірку особи декларанта відповідно до вимог законодавства у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення і встановлення джерел походження цих активів у випадках, передбачених законодавством у сфері фінансового моніторингу (абз. 4, 5 пункту 9 підрозділу 9-4 розділу XX Податкового кодексу України) [12].

Відповідно до пункту 5 Положення про порядок відкриття та ведення поточних рахунків зі спеціальним режимом використання в національній та іноземних валютах, банківських металах для цілей одноразового (спеціального) добровільного декларування, затвердженого постановою Правління Національного банку України від 05.08.2021 № 83, банк уживає заходів щодо встановлення джерел походження коштів у національній та іноземних валютах, банківських металів, для чого може звертатися з запитом до державних органів, державних реєстраторів, а також органів виконавчої влади, правоохоронних органів, які надають відповідь згідно з Порядком надання державними органами, державними реєстраторами на запит суб'єкта первинного фінансового моніторингу інформації про клієнта, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 21.10.2020 № 968 [17].

Сума збору з О(С)ДДАФО визначається в одноразовій (спеціальній) добровільній декларації декларантом самостійно і вважається узгодженою, після чого декларант протягом 30 календарних днів з дати подання такої декларації сплачує збір. Розмір збору і базу оподаткування декларант обирає самостійно залежно від виду об'єктів, що декларуються. Одноразова (спеціальна) добровільна декларація підлягає в порядку, передбаченому цим підрозділом, камеральній перевірці, яку Державна податкова служба України проводить протягом 60 календарних днів, що настають за днем подання відповідної декларації (підпункт 15.1 пункту 15 підрозділу 9-4 розділу XX Податкового кодексу України) [18].

Аналіз правового механізму О(С)ДДАФО надає підстави констатувати, що одним з ключових аспектів забезпечення гарантії не притягнення до відповідальності особи, яка має намір скористатися амністією капіталів, є правовий режим інформації, яку він зазначає в одноразовій (спеціальній) добровільній декларації. Фактично, в цій декларації фізична особа зазначає, яке саме майно, активи та доходи отримані ним у результаті порушення податкового та валютного законодавства, а отже, щоб скористатися О(С)ДДАФО, такі особи мають бути впевнені, що потім, коли вони вже сплатять відповідні збори, а держава з часом потребуватиме нових надходжень до бюджету, ця інформація не стане підставою для розслідування порушень ними податкового та валютного законодавства.

Відповідно до абз. 9 підпункту 6.1 пункту 6 підрозділу 9-4 розділу XX Податкового кодексу України, інформація, що міститься в одноразовій (спеціальній) добровільній декларації, є податковою інформацією [12]. Податкова інформація, відповідно до підпункту 14.1.171 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України, використовується у значенні, визначеному Законом України «Про інформацію». Згідно з частиною 1 статті 16 зазначеного Закону, такою інформацією є сукупність відомостей і даних, що створені або отримані суб'єктами інформаційних відносин у процесі поточної діяльності і необхідні для реалізації покладених на контролюючі органи завдань і функцій у порядку, встановленому Податковим кодексом України [18]. Правовий режим обробки та використання податкової інформації закріплюється у статті 74 Податкового кодексу України, згідно підпункту 74.3 якої зібрана податкова інформація та результати її опрацювання використовуються для виконання покладених на контролюючі органи функцій та завдань, а також Державною податковою службою України, для формування та реалізації єдиної державної податкової політики [12]. До функцій та завдань контролюючих органів (до яких відносяться податкові органи) відноситься контроль за своєчасністю подання платниками податків та платниками єдиного внеску передбаченої законом звітності (декларацій, розрахунків та інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків, зборів, платежів), своєчасність, достовірність, повноту нарахування та сплати податків, зборів, платежів (підпункт 19⁻¹ пункту 19⁻¹ статті 19⁻¹ Податкового кодексу України) [12].

Отже, виникає питання: якщо інформація, яку фізична особа зазначає в одноразовій (спеціальній) добровільній декларації, є податковою інформацією, яку податкові органи можуть використовувати для здійснення контролю за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування та сплати податків, зборів, платежів, то що забезпечує не використання її податковими органами в розслідуваннях та/або перевітках стосовно декларантів і наступному притягненню їх до відповідальності? Таким забезпеченням виступає

пункт 16 підрозділу 9-4 розділу XX Податкового кодексу України, згідно якого одноразові (спеціальні) добровільні декларації, а також відомості, що містяться в них, не можуть бути використані в розслідуваннях та/або перевітках стосовно декларанта, а також як докази у кримінальних провадженнях, справах про адміністративні правопорушення, цивільних та адміністративних справах (у межах складу та вартості активів, зазначених в одноразовій (спеціальній) добровільній декларації як об'єкт і база для нарахування збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування) [12].

Таким чином, правовий механізм О(С)ДДАФО передбачає низку гарантій не притягнення до відповідальності осіб, які мають намір скористатися амністією капіталів. Достатність встановлених законодавцем гарантій підтвердять чи спростують результати проведення одноразового (спеціального) добровільного декларування активів фізичних осіб, якому будуть присвячені наші подальші дослідження.

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 № 1539-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1539-20#Text>.
2. Велика українська юридична енциклопедія: у 20 т. Т. 6. Фінансове право. Редкол. М. П. Кучерявенко (голова) та ін.; Нац. акад. прав. Наук України; Ін-т держави і права ім. В.М. Корецького НАН України; Нац. юрид. ун-т ім. Ярослава Мудрого. 2020. 616 с.
3. Деревянко Б. В., Шеремет О. О. Легалізація активів у порядку одноразового (спеціального) добровільного декларування в Україні як спроба поєднання публічних і приватних інтересів. URL: <https://eprub.chnpu.edu.ua/jsrui/bitstream/123456789/8065/1/Легалізація%20активів%20у%20порядку.pdf>.
4. Каленяк Р. В. Амністія капіталу як економіко-правовий засіб прискорення суспільно-економічного розвитку. *Сучасні питання економіки і права*. 2012. № 2. С. 86–92.
5. Криницький І. Є. Податкова амністія та податкова пільга: проблема співвідношення. *Право та управління*. 2012. № 3. С. 228–240.
6. Кучерявенко Н. П., Смичок Є. М. Податковий компроміс: платити неможливо залишити. *Фінансове право*. 2014. № 3. С. 44–47.
7. Костенко Ю. О. Податкова реформа: деякі аспекти адміністрування податків та зборів. *Наука і правоохорона*. 2016. № 4 (34). С. 76–81.
8. Різник Н. С. Концептуальні підходи до проведення економічної амністії капіталу. *Економічний форум*. 2012. № 2. С. 220–228.
9. Рядінська В. О. Перспективи запровадження амністії капіталів в Україні з урахуванням зарубіжного досвіду (частина перша). *Наукові праці Національного університету «Одеська юридична академія»*. 2015. Т. 14. С. 402–410.
10. Рядінська В. О. Перспективи запровадження амністії капіталів в Україні з урахуванням зарубіжного досвіду (частина друга). *Наукові праці Національного університету «Одеська юридична академія»*. 2015. Т. 15. С. 199–214.
11. Передвиборча програма кандидата на пост Президента України В. Зеленського. URL: <https://program.ze2019.com/>.
12. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (зі змінами). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
13. Положенні про порядок відкриття та ведення поточних рахунків із спеціальним режимом використання в національній та іноземних валютах, банківських металах для цілей одноразового (спеціального) добровільного декларування: постанова Правління Національного банку України від 02.09.2022 № 222. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0200500-22>.
14. Про затвердження форми одноразової (спеціальної) добровільної декларації та Порядку її подання: наказ Міністерства фінансів України від 02.08.2021 № 439 URL: <https://tax.gov.ua/zakonodavstvo/podatkovozakonodavstvo/nakazi/76033.html>.
15. Положення про порядок відкриття та ведення поточних рахунків із спеціальним режимом використання в національній та іноземних валютах, банківських металах для цілей одноразового (спеціального) добровільного декларування: постанова Правління Національного банку України від 05.08.2021 № 83. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0083500-21#n11>.
16. Положення про порядок відкриття та ведення поточних рахунків із спеціальним режимом використання в національній та іноземних валютах, банківських металах для цілей одноразового (спеціального) добровільного декларування: постанова Правління Національного банку України від 03.09.2021 № 7. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0097500-21#Text>.
17. Порядок надання державними органами, державними реєстраторами на запит суб'єкта первинного фінансового моніторингу інформації про клієнта: постанова Кабінету Міністрів України від 21.10.2020 № 968. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/968-2020-п#n11>.
18. Про інформацію: Закон України від 02.10.1992 № 2657-XII URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2657-12#Text>.