

**ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ СПЛАТИ ПОДАТКІВ
ПРИ ВИКОРИСТАННІ ВІРТУАЛЬНИХ АКТИВІВ****LEGAL REGULATION OF PAYING TAXES ON THE USE OF VIRTUAL ASSETS****Кобильнік Д.А., к.ю.н.,
доцент кафедри податкового права***Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого***Безпалько Ю.Ю., студентка IV курсу факультету прокуратури
Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого****Шановал К.О., студентка IV курсу факультету прокуратури
Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого**

Стаття присвячена дослідженню нормативно-правового забезпечення, що регулює оподаткування доходів від операцій з віртуальними активами. У роботі було проаналізовано законодавчі акти, проекти законів, низку наукових досліджень з цього питання. Наголошено на тому, що наразі віртуальні активи набувають все більшого поширення в усьому світі, і Україна зокрема не стала винятком. Натомість українці є одними з найактивніших користувачів криптовалюти у світі. Саме тому виникла гостра потреба у врегулюванні відносин у сфері обігу віртуальних активів, особливо що стосується оподаткування прибутку та доходів, отриманих від операцій з віртуальними активами. Закріплення на законодавчому рівні повного та обґрунтованого врегулювання цієї діяльності дозволить уникнути низки проблем. Проаналізовано деякі нормативно-правові акти, які закріплюють дефініцію поняття "віртуальний актив", що дає змогу визначити його природу. Звернено увагу на проблеми, які виникають на практиці через відсутність достатнього регулювання таких правовідносин у національному законодавстві. Крім цього, було звернено увагу на положення Податкового кодексу України щодо об'єктів оподаткування та зроблено висновок про те, що дохід, отриманий від продажу віртуальних активів резидентом, а також нерезидентом, який здійснює свою діяльність на українських біржах, належатиме до загального річного оподаткованого доходу. Що стосується нерезидентів, які провадять купівлю-продаж на іноземних біржах, то їхні доходи в Україні не оподатковуються. Наголошено на Законі України "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування операцій з віртуальними активами", яким повинно бути передбачено процедуру оподаткування прибутку від операцій з віртуальними активами у Податковому кодексі України. Зроблено висновки, що впровадження регуляторних механізмів для оподаткування віртуальних активів є важливим завданням для законодавця, оскільки ці активи стають не лише додатковим джерелом доходу для користувачів, але й впливають на фінансову стабільність та економічний розвиток держави.

Ключові слова: віртуальний актив, оподаткування віртуальних активів, криптовалюта, біржа цифрових валют.

The article is devoted to the study of the legal framework governing the taxation of income from transactions with virtual assets. The author analyzes legislative acts, draft laws, and a number of scientific studies on this issue. It is emphasized that virtual assets are now becoming increasingly widespread around the world, and Ukraine in particular is no exception. Instead, Ukrainians are among the most active cryptocurrency users in the world. That is why there is an urgent need to regulate relations in the sphere of virtual assets circulation, especially with regard to taxation of profits and income derived from transactions with virtual assets. Enshrining a complete and reasonable regulation of this activity at the legislative level will help to avoid a number of problems. The author analyzes some of the regulatory legal acts which enshrine the definition of the concept of «virtual asset» and thus allow determining its nature. Attention is drawn to the problems arising in practice due to the lack of sufficient regulation of such legal relations in national legislation. In addition, attention was drawn to the provisions of the Tax Code of Ukraine on taxable objects and it was concluded that income received from the sale of virtual assets by a resident, as well as by a non-resident operating on Ukrainian exchanges, will be included in the total annual taxable income. As for non-residents trading on foreign exchanges, their income is not taxable in Ukraine. The author emphasizes the Law of Ukraine «On Amendments to the Tax Code of Ukraine on Taxation of Transactions with Virtual Assets», which should provide for the procedure for taxation of income from transactions with virtual assets in the Tax Code of Ukraine. It is concluded that the introduction of regulatory mechanisms for taxation of virtual assets is an important task for the legislator, since these assets become not only an additional source of income for users, but also affect the financial stability and economic development of the State.

Key words: virtual asset, taxation of virtual assets, cryptocurrency, digital currency exchange.

Постановка проблеми. На кінець 2023 року в Україні правовий статус віртуальних активів все ще залишається невизначеним, оскільки навіть закон України «Про віртуальні активи», який покликаний врегулювати правовідносини, що виникають у зв'язку з оборотом віртуальних активів в Україні, досі не набрав чинності [1]. Коли віртуальні активи вперше з'явилися в Україні, то як і в багатьох інших країнах, фінансові регулятори з обережністю ставилися до криптовалют. Ще в далекому 2017 році, попри те, що Україна увійшла в десятку світових лідерів за кількістю користувачів біткоїнами, Національний банк України зробив заяву, що: «Національний банк України, Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку і Національна комісія, що здійснює регулювання у сфері ринків фінансових послуг, переконані, що складна правова природа криптовалют не дозволяє визнати їх (криптовалюти) ані грошовими коштами, ані валютою і платіжним засобом іншої країни, ані валютною цінністю, ані електронними грошима, ані цінними паперами, ані грошовим сурогатом» [2].

Сьогодні українці є одними з найактивніших користувачів криптовалюти у світі. Різноманітні українські компанії пропонують послуги та продають товари в криптовалюті, а приватні особи купують та продають майно в криптовалюті, починаючи з нерухомості, закінчуючи продуктами харчування та одягом. В Україні працюють численні криптовалютні біржі, онлайн-сервіси та криптобанкомати [3]. Високе місце у рейтингу зумовлено, зокрема, втратою довіри громадян до держави, економічною нестабільністю, пандемією COVID-19 та викликаною нею кризою. Але, такі фактори, як: *безпечність криптовалют* – через децентралізований характер цифрової валюти виправдані не може підробляти або відмінити платежі відповідним чином; *анонімність сторін* – при переказах використовується принцип передачі, завдяки чому, власник цифрової валюти може здійснювати операції з переказів без надання будь-якої супровідної інформації; *доступність для всіх* – криптовалюти децентралізовані та нерегульовані, через це все більше людей використовують криптовалюти для здійснення платежів; *швидкість обробки транзакцій* –

оскільки криптовалюта працює на платформі Blockchain, вона дозволяє створювати смарт-контракти та виключає сторонні затвердження та інші формальності, що тільки збільшують час транзакцій, тобто операції з використанням цифрової валюти є моментальними, незалежно від фізичного розташування платника та одержувача тощо [4].

Цілком логічно, що поява на ринку операцій, що здійснюються за участю криптовалюти, та її стрімке розповсюдження викликало у національних законодавців бажання врегулювати відносини у цій сфері. Можна сказати, що питання оподаткування прибутку та доходів, отриманих від операцій з віртуальними активами, є особливо актуальним і потребує законодавчого врегулювання, оскільки необхідно вирішити низку питань і прогалин у сфері обігу віртуальних активів. Одним з таких питань є оподаткування доходів від операцій з віртуальними активами, оскільки неврегулювання сфери обігу віртуальних активів призвело б до того, що величезна сфера доходів, отриманих від даних операцій залишилася б поза межами оподаткування.

Отже, метою цієї статті є дослідження національного законодавства, спрямованого на регулювання відносин у сфері оподаткування доходів від операцій з віртуальними активами, а також виявлення прогалин, які законодавець не врахував при розробці механізму оподаткування доходів від таких операцій та пропонування шляхів їх усунення.

Актуальність роботи визначається широким поширенням віртуальних активів, які стають все більш популярними у сучасному світі. Наявність нових форм активів створює велику потребу у вивченні та розробці відповідних законодавчих та регуляторних механізмів для оподаткування доходів, від операцій з такими активами, задля того щоб забезпечити фінансову стабільність у країні та рівномірне надходження податків до відповідних бюджетів. Дослідженням нормативного регулювання процесів оподаткування доходів від операцій з віртуальними активами займалися такі вчені як Хатнюк Н. С., Черняк, Д. В., Самсін Р. І. тощо.

Виклад основного матеріалу. На сьогодні ринок віртуальних активів фактично вже сформований та існує в Україні не один рік. Однак, його повноцінному функціонуванню, а також подальшому розвитку заважає ціла низка невирішених проблем, найвагомішою серед яких є відсутність механізмів оподаткування доходів, отриманих від операцій з віртуальними активами. Чинне податкове законодавство досі не регулює питання оподаткування доходів отриманих від операцій майнінгу або трейдингу. Віртуальні активи стають все більш популярними і мають значний вплив на сучасну економіку. Оподаткування віртуальних активів є актуальною темою, і різні країни впроваджують свої правила та законодавство щодо оподаткування таких активів [5].

17 лютого 2022 року Верховною Радою України було прийнято Закон «Про віртуальні активи». У ч. 1 Прикінцевих та перехідних Положень Закону зазначено, що він набирає чинності з дня набрання чинності законом України про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей оподаткування операцій з віртуальними активами, але не раніше дня опублікування цього Закону [1].

Саме нормативно-правовий акт № 2074-IX покликаний чітко визначити та закріпити правовий статус віртуальних активів в Україні, порядок регулювання операцій пов'язаних з ними, роз'яснити повноваження учасників ринку віртуальних активів, засади державної політики у сфері їх обігу тощо. Сфера застосування Закону обмежується визначеним колом правовідносин, зокрема, випадками, коли: сторони визначили право України як таке, що підлягає застосуванню до правочину, предметом якого є віртуальний актив, в цілому або до окремої його час-

тини; обидві сторони правочину, предметом якого є віртуальний актив, є резидентами України; особа, яка здійснює операції з віртуальними активами у своїх інтересах (набувач віртуального активу), є резидентом України; у разі постачання послуг, пов'язаних з оборотом віртуальних активів, суб'єкти правовідносин мають зареєстроване місце знаходження або постійне представництво на території України.

Відповідно до п. 1 ч. 1 ст. 1 цього Закону віртуальний актив – нематеріальне благо, що є об'єктом цивільних прав, має вартість та виражене сукупністю даних в електронній формі. Існування та оборотоздатність віртуального активу забезпечується системою забезпечення обороту віртуальних активів. Віртуальний актив може посвідчувати майнові права, зокрема права вимоги на інші об'єкти цивільних прав [1]. Водночас, Закон України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення» від 06 грудня 2019 р. містить інше визначення віртуального активу, відповідно до якого віртуальний актив є цифровим вираженням вартості, яким можна торгувати у цифровому форматі або переказувати, і яке може використовуватися для платіжних або інвестиційних цілей [6]. Тобто складається ситуація, коли одне й те саме поняття має абсолютно різне легальне трактування, тому ці розбіжності необхідно врахувати до набрання чинності Законом № 2074-IX. Зрозуміло, що наведене вище визначення віртуальних активів було введено в національне законодавство виключно з метою протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом та фінансуванню тероризму. Однак воно є складним для розуміння і не зовсім прийнятним, якщо ми говоримо про віртуальні активи як про об'єкт цивільного обороту.

Узагальнюючи, Закон № 2074-IX призначений для того, аби легалізувати ринок віртуальних активів в нашій державі і є дуже релевантним в правовій реальності України. По-перше, до його прийняття існувала потреба вирішити питання чи є криптовалюта законним платіжним засобом на території України. Тут варто зазначити, що згідно з ч. 4 ст. 7 Закону «Про віртуальні активи», віртуальні активи не є засобом платежу на території України та не можуть бути предметом обміну на майно (товари), роботи (послуги) [1]. Тобто законним платіжним засобом, обов'язковим до приймання за номінальною вартістю на всій території України, як і раніше, є грошова одиниця України – гривня. Для проведення платежу з використанням віртуального активу необхідна конвертація у гривню. Крім того, виходячи із класичної природи грошей віртуальні валюти не повністю відповідають конструкції, яка уособлює поєднання всіх функцій грошей. Віртуальні валюти здатні обмежено забезпечувати функцію засобу обміну, оскільки мають дуже низький рівень прийнятності серед користувачів. Крім цього, криптовалюта має дуже високу волатильність, тобто високий ризик раптових коливань обмінного курсу. Вартість криптовалюти може різко змінитися, що робить інвестування у валюту більш ризикованим.

Необхідність закону також пояснив міністр цифрової трансформації Михайло Федоров. За його словами, закон № 2074-IX «створює найкращу юрисдикцію, де у криптокомпаній будуть прозорі умови взаємовідносин з державою, зручна робота з регулятором і вигідне оподаткування. В Україні щоденний обіг віртуальних активів становить 1 млрд грн. Але все це знаходиться в тіні. Через це міжнародні біржі не можуть заходити в Україну. З жодної операції з віртуальними активами не платяться податки. Але завдяки закону це врегулюється. Будуть створені вигідні умови, які дозволять компаніям реєструватися в Україні, а не за кордоном, бюджету отримувати податки, а підприємцям відчувати себе захищеними» [7].

Оподаткування криптовалюти залежить від характеру цих активів і того, як вони придбані або використані. Як зазначають іноземні науковці, криптовалюта, як правило, у тих країнах, які видають правила щодо її регулювання її обігу, використовується як інвестиційна нерухомість, фінансовий інструмент, нематеріальний об'єкт, фінансовий актив, товар тощо. Наприклад, вона приймається і розглядається як нерухомість для інвестиційних цілей у Норвегії, Данії та Фінляндії, як фіксований капітал в Австралії, як фінансовий інструмент в Німеччині, як нематеріальний актив в Люксембурзі, Швейцарії, як нематеріальна власність у Сінгапурі, як інвестиційний капітал у Швеції, як актив у Новій Зеландії, як фінансовий актив у Венесуелі. Деякі країни розглядають ці валюти як «цифрове представлення вартості» (наприклад, Польща, Україна) або як іноземні фіатні валюти (наприклад, Італія). Багато країн рекомендують різні процедури оподаткування залежно від того, чи є майнінг криптовалюти фізичними особами дрібномасштабним (як правило, розглядається як хобі), великомасштабним або має комерційні масштаби. Відповідно до цього, для різних країн характерні різні схеми оподаткування. Так, може оподатковуватися дохід від майнінгу криптовалюти та прибутки від їх продажу, коли вони виконуються в комерційних масштабах; систематичність такої діяльності – отримати прибуток від діяльності, доходи від продажу криптоактивів також має значення. У деяких країнах особа може бути зобов'язана сплачувати податок на дохід від продажу криптовалюти, навіть якщо такий продаж не здійснюється задля комерційних цілей [8].

Оскільки нормативно-правове регулювання оподаткування у сфері обігу віртуальних активів в Україні на сьогодні фактично відсутнє, особи, які використовували віртуальні активи, з метою належного виконання свого податкового обов'язку, обрали шлях звернення до податкових органів за податковими консультаціями, можливість користуватися якими передбачена пунктом 52.1 статті 52 Податкового кодексу України. Так, Товариство з обмеженою відповідальністю «ЄДИНАРКОІН» у 2016 році звернулося до ГУ ДФС України у Харківській області з запитом про надання податкової консультації з питання оподаткування податком на додану вартість операцій з віртуальною криптовалютою Aitibitcoin та E-dinarcoin. У відповіді, викладеній у листі ГУ ДФС України у Харківській області від 09.09.2016 № 5226/10/20-40-14-11-11 року, зазначалося наступне: «...якщо операції, що проводяться платником податків, не віднесені до операцій, які не є об'єктом оподаткування, не звільнені від оподаткування, або не є операціями, до яких застосовується нульова ставка та 7 відсотків, то вони підлягають оподаткуванню податком на додану вартість за основною ставкою згідно зі ст. 194 Податкового кодексу України. У разі відповідності віртуальних валют вимогам підпункту 14.1.120, підпункту 14.1.191, підпункту 14.1.244, пункту 14.1 статті 14, підпункту «а» пункту 185.1 статті 185 Податкового кодексу України операції з постачання віртуальної криптовалюти E-dinar та інших віртуальних валют, місце постачання яких розташовано на митній території України, відповідно до ст. 186 Податкового кодексу України підлягають оподаткуванню податком на додану вартість за правилами Розділу V Податкового кодексу України». Тобто, в індивідуальній податковій консультації з питань, поставлених у зверненні стосовно оподаткування податком на додану вартість операцій з віртуальними криптовалютами Aitibitcoin та E-dinarcoin, державна фіскальна служба вказала, що операції з такою віртуальною валютою оподатковуються податком на додану вартість. Товариство не погодилося з такою позицією і звернулося з позовом до Харківського окружного адміністративного суду з метою скасування цієї консультації як такої, що не розкриває в повній мірі суті заданого питання та не ґрунтується на вимогах діючого податкового законодавства. Розглянувши

позов, суд дійшов висновку, що спірна індивідуальна письмова податкова консультація, оформлена листом від 09.09.2016 № 5226/10/20-40-14-11-11, є такою, що підлягає скасуванню, і в обґрунтування своєї позиції звернувся до рішення Європейського суду справедливості C-264/14 по справі Skatteverket v. David Hedqvist від 22.10.2015. У своїй постанові від 13.10.2016 № 820/5120/16 Харківський окружний адміністративний суд, спираючись на вищевказане рішення, зазначив, що згідно судової практики ЄСПЛ операції з біткойнами та іншими віртуальними валютами на території Євросоюзу не повинні оподатковуватися податком на додану вартість, операції з обміну традиційних валют на біткойни повинні бути вільні від податку на додану вартість, оскільки правила ЄС забороняють стягнення такого податку з операцій з обміну валют, банків і монет. Враховуючи, що рішення ЄСПЛ на території України є джерелом права, суд і виніс таку постанову [9].

Стаття 163 ПКУ закріплює об'єкти оподаткування по податку на доходи фізичних осіб для резидентів та нерезидентів. Відповідно об'єктом оподаткування резидента є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід; доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання); іноземні доходи – доходи (прибуток), отримані з джерел за межами України. З огляду на це ми робимо висновок, що оподаткування стосовно продажу віртуальних активів буде стосуватися саме доходу від цих операцій. А це означає, що такий дохід, отриманий від продажу віртуальних активів резидентом, відповідно до п. 163.1.1 ПК належатиме до загального річного оподаткованого доходу. Проте варто звернути увагу на наступну особливість оподаткування прибутку та доходів, отриманих від операцій з віртуальними активами саме резидентами. П. 14.1.213 ст. 14 ПК містить доволі широкую дефініцію поняття «резидент». Відповідно до неї резиденти – це:

а) юридичні особи та їх відокремлені особи, які утворені та провадять свою діяльність відповідно до законодавства України з місцезнаходженням як на її території, так і за її межами;

б) дипломатичні представництва, консульські установи та інші офіційні представництва України за кордоном, які мають дипломатичні привілеї та імунітет;

в) фізична особа – резидент – фізична особа, яка має місце проживання в Україні.

У разі якщо фізична особа має місце проживання також в іноземній державі, вона вважається резидентом, якщо така особа має місце постійного проживання в Україні; якщо особа має місце постійного проживання також в іноземній державі, вона вважається резидентом, якщо має більш тісні особисті чи економічні зв'язки (центр життєвих інтересів) в Україні. У разі якщо державу, в якій фізична особа має центр життєвих інтересів, не можна визначити, або якщо фізична особа не має місця постійного проживання у жодній з держав, вона вважається резидентом, якщо перебуває в Україні не менше 183 днів (включаючи день приїзду та від'їзду) протягом періоду або періодів податкового року [10].

Проте коли резидент здійснює продаж віртуальних активів через іноземні криптобіржі, тобто такі, які зареєстровані не в Україні, то отриманий від цього дохід вважатиметься саме іноземним доходом, отриманим з джерел за межами України згідно з п. 163.1.1 ПК. Поясненням цьому є те, що сам продаж та процес отримання прибутку відбуваються поза межами України. Згідно з п. 170.11.1 ст. 170 ПК у разі якщо джерело виплат будь-яких оподатковуваних доходів є іноземним, сума такого доходу включається до загального річного оподаткованого доходу платника податку – отримувача, який зобов'язаний подати річну податкову декларацію, та оподатковується заставкою, визначеною пунктом 167.1 статті 167 цього Кодексу, крім певних окремих винятків. А згідно з пп. 168.2.1 п. 168.2 ст. 168 ПКУ,

платник податку, що отримує доходи від особи, яка не є податковим агентом, та іноземні доходи, зобов'язаний включити суму таких доходів до загального річного оподаткованого доходу та подати податкову декларацію за наслідками звітного податкового року, а також сплатити податок і військовий збір з таких доходів.

Існують деякі особливості оподаткування і для нерезидентів. Відповідно до пп. 14.1.122 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України, нерезиденти – це:

а) іноземні компанії, організації, партнерства та інші об'єднання осіб, утворені відповідно до законодавства інших держав, їх зареєстровані (акредитовані або легалізовані) відповідно до законодавства України філії, представництва та інші відокремлені підрозділи з місцезнаходженням на території України, а також правові утворення без статусу юридичної особи, створені відповідно до законодавства іноземних держав або територій, які не є резидентами України, відповідно до положень цього Кодексу;

б) дипломатичні представництва, консульські установи та інші офіційні представництва інших держав і міжнародних організацій в Україні;

в) фізичні особи, які не є резидентами України.

Відповідно до п. 163.2 ст. 163 ПКУ об'єктом оподаткування по податку на доходи фізичних осіб нерезидента буде загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід з джерела його походження в Україні, а також доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання). З огляду на зазначене вище слід зробити такий висновок, що якщо ж нерезидент здійснює продаж віртуальних активів через іноземну криптобіржу, тобто за межами України, то його дохід не підлягатиме оподаткуванню. Такий суб'єкт матиме податкове зобов'язання в країні, резидентом якої він є. Проте якщо ж нерезидент здійснює продаж віртуальних активів з використанням українських бірж, то оподаткування його доходів буде здійснюватися ідентично до оподаткування доходів резидентів України [10].

Також, відповідно до проекту Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування операцій з віртуальними активами» від 17 лютого 2022 року, набрання чинності яким має стати підставою для набрання чинності Законом № 2074-IX, пропонується внести зміни до багатьох статей Податкового кодексу України, в тому числі і до ст. 170, в яких передбачити процедуру оподаткування прибутку від операцій з віртуальними активами. Зокрема, передбачається, що облік прибутку від операцій з віртуальними активами буде вестися платником податку самостійно та окремо від інших доходів та витрат. Податковим (звітним) періодом буде вважатися календарний рік, за результатами якого платник податку зобов'язаний подати річну податкову декларацію, в якій має відобразити такий прибуток, отриманий протягом такого податкового (звітного) року. Обов'язковому декларуванню підлягає позитивне значення прибутку від операцій з віртуальними активами. Прибуток від операцій з віртуальними активами буде розраховуватися як позитивна різниця між сукупним доходом, отриманим платником податку від продажу віртуальних активів протягом податкового (звітного) періоду та документально підтвердженими сукупними витратами на придбання віртуальних активів протягом цього ж податкового (звітного) періоду, з урахуванням збитку від операцій

з віртуальними активами, не врахованого в попередніх податкових (звітних) періодах [11]. Такий підхід до визначення об'єкту оподаткування є інноваційним, і на нашу думку призведе до чіткого врегулювання оподаткування віртуальних активів.

При цьому, відповідно до законопроекту №7150 доходами платника податків від операцій з віртуальними активами вважатиметься:

- сума валютних цінностей, отриманих ним від постачальника послуг, пов'язаних з оборотом віртуальних активів, в межах надання послуг, пов'язаних з оборотом віртуальних активів;

- сума валютних цінностей, отриманих платником податку від інших осіб в обмін на віртуальні активи.

Зокрема, передбачається, що у разі якщо джерело виплат будь-яких оподатковуваних доходів є іноземним, сума такого доходу включиться до загального річного оподаткованого доходу платника податку – отримувача, який зобов'язаний подати річну податкову декларацію, та оподатковується за ставкою, визначеною пунктом 167.1 статті 167 ПКУ [11].

Висновки. Використання віртуальних активів стає все більш поширеним і впливає на сучасну економіку. Врегулювання процесів оподаткування цих активів є досить актуальною темою на сьогодні, і різні країни вже прийняли свої власні правила та законодавство в цій області. Швидке розповсюдження віртуальних активів поставило перед українським законодавцем та науковим співтовариством нові завдання. Набрання чинності законом України № 2074-IX «Про віртуальні активи» дозволить нам ефективно розвивати та регулювати ринок віртуальних активів в Україні. Проте, це нормативно-правовий акт набере чинності лише з дня набрання чинності Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей оподаткування операцій з віртуальними активами». При цьому, текст закону «Про віртуальні активи» вже є не зовсім актуальним для ринку, враховуючи що розроблявся він два роки тому, а за цей час в нашій країні відбулося багато змін, основні з яких це війна та шлях до євроінтеграції. До того ж, сучасний ринок віртуальних активів дуже динамічно і стрімко розвивається. Тобто повної легалізації ринку віртуальних валют і досі не відбулося, що не є позитивним фактором, бо й процеси оподаткування доходів від операцій з віртуальними активами фактично залишаються нерегульованими. На нашу думку, до набрання чинності Законом України «Про віртуальні активи», необхідно знову переглянути законодавче регулювання ринку віртуальних активів та, зокрема, процесів оподаткування доходів від операцій з такими активами, враховуючи реалії сьогодення.

Важливо відзначити, що регулювання віртуальних активів – це складний і багатогранний процес, що вимагає ретельного вивчення і розвитку відповідної правової бази. Розвиток та впровадження регуляторних механізмів для оподаткування віртуальних активів є важливим завданням, оскільки ці активи стають не лише додатковим джерелом доходу для користувачів, але й впливають на фінансову стабільність та економічний розвиток держави в цілому. Вирішення питань оподаткування віртуальних активів має бути пріоритетом для українського законодавства, і важливо продовжувати адаптувати правові норми до швидкозмінних реалій, забезпечуючи таким чином сталий розвиток цієї галузі та країни в цілому.

ЛІТЕРАТУРА

1. Про віртуальні активи : Закон України від 17.02.2022 р. №2074-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2074-20#Text> (дата звернення: 19.10.2023).
2. Спільна заява фінансових регуляторів щодо статусу криптовалют в Україні. *Національний банк України* : веб-сайт. URL: <https://bank.gov.ua/ua/news/all/spilna-zayava-finansovih-regulyatoriv-schodo-statusu-kriptovalyut-v-ukrayini> (дата звернення: 20.10.2023).
3. Як працює український ринок криптовалют і що за неї можна придбати. *ua.news* : веб-сайт. URL: <https://ua.news/ua/fintech-in-ukraine-30/kak-rabotaet-ukrayinskyj-rynok-kriptovalyut-y-hto-za-nee-mozhno-kupyt> (дата звернення: 20.10.2023).

4. Ризики та переваги використання криптовалюти. *Цікаво знати* : веб-сайт. URL: <https://cikavoznaty.com.ua/2018/01/03/ryzyky-ta-perevagy-kryptovaljuty/> (дата звернення: 20.10.2023).
5. Хатнюк Н. С., Черняк Д. В. Віртуальні активи як об'єкт оподаткування. Scientific trends, solutions, theories and methods of development. Abstracts of XXIII International Scientific and Practical Conference. Bilbao, Spain. 2023. С. 130–131 URL: https://elibrary.kubg.edu.ua/id/eprint/45542/1/N_Khatniuk_D_Chernyak_ZNPC_12_14_06_2023_Spain_FPMV.pdf (дата звернення: 20.10.2023).
6. Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення : Закон України від 06.12.2009 р. № 361-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/361-20#n6> (дата звернення: 19.10.2023).
7. Легалізація криптовалюти: законопроект ухвалено у другому читанні. *Слово і діло* : веб-сайт. URL: <https://www.slovoidilo.ua/2021/09/08/novyna/suspilstvo/lehalizacziya-kryptovalyuty-zakonoprojekt-uxvaleno-druhomu-chytanni> (дата звернення: 20.10.2023).
8. Budak Tamer, Yilmaz Güneş. Taxation of Virtual/Crypto Assets/Currencies. *Sosyoekonomi*. 2022. № 30 (52). С. 37–54. URL: <https://dergipark.org.tr/en/pub/sosyoekonomi/issue/69642/939007> (дата звернення: 20.10.2023).
9. Самсін Р. І. Оподаткування прибутку/доходів від операцій з віртуальними активами: спроби законодавчого врегулювання. *Правова позиція*. 2021. № 1 (30). С. 160–164. URL: <https://legalposition.umsf.in.ua/archive/2021/1/32.pdf> (дата звернення: 20.10.2023).
10. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 21.10.2023).
11. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування операцій з віртуальними активами : проєкт Закону від 13.03.2022 р. №7150. URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/39211> (дата звернення: 21.10.2023).