

ХАРАКТЕРИСТИКА ОДНОРАЗОВОГО (СПЕЦІАЛЬНОГО) ДОБРОВОЇЛЬНОГО ДЕКЛАРУВАННЯ АКТИВІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ В КОНТЕКСТІ РЕАЛІЗАЦІЇ ПЛАНУ BEPS В УКРАЇНІ

CHARACTERISTICS OF ONE-TIME (SPECIAL) VOLUNTARY DECLARATION OF ASSETS OF INDIVIDUALS IN THE CONTEXT OF IMPLEMENTATION OF THE BEPS PLAN IN UKRAINE

Ковальчук О.К., аспірантка

Хмельницького університету управління та права імені Леоніда Юзькова

Автором охарактеризовано такий вид податкової амністії, як одноразове (спеціальне) добровільне декларування активів фізичних осіб. Підкреслено, що впровадження такого декларування є одним із кроків Плану BEPS в Україні. Констатовано, що у кожній державі існує особливий шлях щодо реалізації механізму податкової амністії як інструменту впливу на податковий клімат. Проаналізовано досвід проведення податкової амністії у таких країнах, як Італія та Бельгія. Підкреслено, що в Україні впроваджено інший підхід щодо податкової амністії, реалізація якої передбачає обов'язкове подання податкової декларації до податкової служби та сплата відповідного збору до бюджету.

У статті зосереджено увагу на розгляді дискусійних аспектів реалізації одноразового (добровільного) податкового декларування активів фізичних осіб. Приміром, акцентовано увагу на тому, що в одноразовій (спеціальній) добровільній декларації не зазначається інформація про джерела одержання (набуття) декларантом об'єктів декларування. Контролюючому органу забороняється вимагати додаткові документи, крім передбачених цим пунктом. Наведене свідчить про те, що держава не перевірятиме походження грошових коштів (або інших активів), але фактично, коли такі кошти розміщуватимуться на банківський рахунок, банк зобов'язаний перевірити походження коштів у процесі фінансового моніторингу. Для того, аби реалізувати вищенаведений припис, банк має відступити від правил проведення фінансового моніторингу, якщо готівкові кошти для декларування розміщуються на спеціальному рахунку. Наголошено на наявності колізійного регулювання в актах Національного банку України в контексті одноразового (добровільного) податкового декларування активів фізичних осіб.

Ключові слова: податкова амністія, план BEPS, одноразове добровільне декларування активів фізичних осіб, правовий механізм одноразового добровільного декларування.

The author characterizes such type of tax amnesty as a one-time (special) voluntary declaration of assets of individuals. It is emphasized that the introduction of such declaration is one of the steps of the BEPS Plan in Ukraine. It is stated that each state has a special way to implement the mechanism of tax amnesty as a tool to influence the tax climate. The experience of tax amnesty in such countries as Italy and Belgium is analyzed. It is emphasized that Ukraine has introduced a different approach to tax amnesty, the implementation of which provides for the mandatory submission of a tax return to the tax service and payment of the relevant fee to the budget.

The article focuses on the controversial aspects of the implementation of a one-time (voluntary) tax declaration of assets of individuals. For example, the attention is focused on the fact that the one-time (special) voluntary declaration does not contain information about the sources of receipt (acquisition) of the declarant's objects of declaration. The supervisory authority is prohibited to require additional documents other than those provided for in this paragraph. The above indicates that the state will not check the origin of cash (or other assets), but in fact, when such funds are placed on a bank account, the bank is obliged to check the origin of funds in the process of financial monitoring. In order to implement the above prescription, the bank must deviate from the rules of financial monitoring if the cash for declaration is placed on a special account. The presence of conflict regulation in the acts of the National Bank of Ukraine in the context of a one-time (voluntary) tax declaration of assets of individuals is emphasized.

Key words: tax amnesty, BEPS plan, one-time voluntary declaration of assets of individuals, legal mechanism of one-time voluntary declaration.

Постановка проблеми. У сучасних умовах дуже часто різні країни світу стикаються з проблемами, пов'язаними з витоком прибутків з-під оподаткування. Для урегулювання цього питання Організація економічного співробітництва та розвитку (далі – ОЕСР) розробила План BEPS – план дій для боротьби з розмиванням бази оподаткування і переміщенням прибутків за кордон, який передбачає 15 дій для усунення прогалів у міжнародному податковому регулюванні і розбіжностей в національному податковому законодавстві різних країн, які уможливають «приховування» корпоративного прибутку та його штучне переміщення у низькоподаткової юрисдикції, де компанії не здійснюють економічної діяльності. З 1 січня 2017 року Україна приєдналася до Inclusive Framework on BEPS, програми розширеного співробітництва з питань імплементації плану протидії практикам BEPS [6].

Як слушно у цьому контексті вказує М. Вітліна, метою BEPS є створення механізму ефективної боротьби із схемами, які сприяють глобальному переходу прибутку компаній в офшори, та правових основ боротьби з мінімізацією корпоративного оподаткування для унеможливлення застосування агресивних схем міжнародного податкового планування [3, с.179-180]. Показово, що сам собою план BEPS за своєю правовою формою не є без-

посереднім юридичним інструментом врегулювання відносин щодо протидії агресивному податковому плануванню, оскільки не є нормативно-правовим актом, ані міжнародним договором. Він скоріше розглядається як «дорожня карта», настанова до дій, а реалізація визначених ним заходів потребує чіткої правової регламентації кожної країни і проводиться як на міжнародному, так і на національному рівнях [4, с. 380]. В Україні було реалізовано низку кроків цього Плану. Приміром, реалізовано такі дії, як-то: розкриття фізичними особами-резидентами України своєї участі в іноземних компаніях, які вони контролюють (КІК), і правила оподаткування таких компаній (крок 3); обмеження витрат на фінансові операції з пов'язаними особами (крок 4); запобігання штучному уникненню визнання статусу постійного представництва (крок 7); удосконалення контролю за трансфертним ціноутворенням (кроки 8 – 10); правила звітності в розрізі країн для міжнародних груп компаній (крок 13) та ін. [5] Їх реалізація суттєво покращила національне регулювання податкових відносин й зменшила процеси витоку грошових коштів.

У той же час, позначимо, що ці кроки є мінімальним набором засобів, які дозволяють певною мірою реалізувати план BEPS та мінімізувати негативні процеси тініза-

ції економіки держави. Для того, аби створити передумови для подальшої імплементації в Україні Плану протидії розмиванню бази оподаткування та виведенню прибутку з-під оподаткування, було розроблено законопроект «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо стимулювання детінізації доходів та підвищення податкової культури громадян шляхом запровадження добровільного декларування фізичними особами належних їм активів та сплати одноразового збору до бюджету», у подальшому положення якого знайшли своє відображення у Податковому кодексі України (далі – ПК України) [7]. Фактично, зазначеним нормативно-правовим актом впроваджено механізм податкової амністії у вигляді добровільного декларування фізичними особами належних їм активів.

Аналіз останніх досліджень. Особливості впровадження заходів Плану BEPS в Україні були предметом досліджень багатьох фахівців, проте комплексного дослідження щодо правового регулювання такого виду податкової амністії, як одноразове (спеціальне) добровільне декларування активів фізичних осіб ще не було проведено. Зазначимо, що лише деякі особливості його реалізації було висвітлено у публікаціях таких вчених, як: О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильник, А. М. Котенко, О. В. Макух, К. О. Токарева та ін.

Мета статті полягає у розгляді одноразового (спеціального) добровільного декларування активів фізичних осіб як одного із заходів Плану BEPS в Україні.

Виклад основного матеріалу. Як ми вже позначили, заходи плану BEPS покликані забезпечити приведення у відповідність податкових систем до сучасних економічних викликів. Науковці слушно акцентують увагу на тому, що внаслідок запровадження таких нововведень для України, можна виокремити як позитивні, так й певною мірою негативні аспекти. Так, Я. В. Греца зазначає, що з одного боку Україна, як і весь цивілізований світ, повинна боротися із зловживаннями в податковій сфері, штучним зменшенням бази оподаткування. Держава зобов'язана забезпечити справедливий характер оподаткування для всіх суб'єктів, в іншому разі страждають інтереси добросовісних платників, які можуть зазнавати конкурентних втрат. Запровадження загальноприйнятих у світі правил гри покращить імідж України з боку іноземних партнерів. Однак, з іншого боку, запровадження складних і жорстких правил BEPS буде створювати певні ризики. Перш за все, податкові органи отримають новий широкий інструментарій, значно розширяться їх дискреція, що може загрожувати певними зловживаннями з їх боку, особливо з огляду на те, що реформа податкової служби в Україні ще лише на старті реалізації. По-друге, нові правила значно ускладнять життя платникам податків, оскільки складнішим стане адміністрування, передусім, податку на прибуток. Це буде призводити до додаткових витрат платників податків [4, с. 391]. Зрозуміло, що будь-які новації, особливо у царині правового регулювання, мають дуалістичний характер й не можуть бути ідеальними.

На нашу думку, дійсно, хоча дії плану BEPS мають єдину глобальну мету, кожна окрема дія характеризується певною специфічністю. Наразі на законодавчому рівні вже врегульовано низку питань, необхідних для імплементації окремих кроків Плану дій BEPS, спрямованих на забезпечення більшої прозорості та розширення бази оподаткування за рахунок залучення до сплати податків платників, які уникали оподаткування, застосовуючи методи, побудовані на використанні транскордонних операцій. Зокрема, Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» від 16.01.2020 р. № 466-IX [10] передбачено заходи з удосконалення правил трансфертного ціноутворення та запровадження правил оподаткування контрольованих іноземних компаній.

Також відбувається процес налагодження автоматичного обміну фінансовою інформацією, що дасть змогу якісно застосовувати удосконалені правила трансфертного ціноутворення, правила оподаткування контрольованих іноземних компаній тощо [8].

Говорячи про запровадження податкової амністії у вигляді одноразового (спеціального) добровільного декларування активів фізичних осіб, позначимо наступне. Справа в тому, що проведення кампанії із добровільного одноразового (спеціального) декларування активів фізичних осіб передбачала надання відповідних державних гарантій. Зокрема, йдеться про звільнення декларантів від адміністративної та кримінальної відповідальності за несплату податків і зборів з доходів, що стали джерелом походження таких активів, за умови сплати збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування. На наш погляд, комплексне впровадження такого механізму може забезпечити додаткову прозорість та умови для належної сплати податків громадянами у подальшому. Крім того, можливо, саме за допомогою таких механізмів буде сформована нова модель взаємодії контролюючих органів та платників податків.

Однак, для того, аби з'ясувати, які наслідки будуть після впровадження такого інструменту, слід зупинитися на розгляді деяких особливостей його реалізації.

Перш за все підкреслимо, що у кожній державі існує особливий шлях щодо реалізації механізму податкової амністії як інструменту впливу на податковий клімат. Проте, узагальнюючи існуючі у законодавстві різних держав та науковій літературі підходи, можна виокремити два основних підходи до розгляду податкової амністії, які за своїм змістом є діаметрально протилежними:

(1) податкова амністія становить собою спосіб відновлення економіки, а також додаткове надходження ресурсів до дохідної частини бюджету;

(2) податкова амністія – це атавізм податкової системи, що порушує принцип рівності та погіршує становище сумлінних громадян.

На наш погляд, більш логічним та обґрунтованим є перший підхід.

В цій ситуації слід виходити з того, яку мету планує досягти законодавець за допомогою впровадження податкової амністії, її виду та правової регламентації. Так, у світовій практиці були приклади й успішних кампаній щодо проведення податкових реформ, наприклад, Декрет про легалізацію, проведений в Італії у 2001-2002 роках, суть якого полягала у поєднанні гарантій звільнення осіб від подачі декларацій і сплати заборгованості з одночасним посиленням заходів відповідальності за приховування капіталів і активів, також передбачалася конфіскація майна. Ще одним прикладом вдалої кампанії виступає амністія податку на прибуток в Ірландії 1988 року, яка передбачала для платників податків можливість погашення боргів без застосування штрафних санкцій. Оцінюючи результати проведених кампаній, експерти звертають увагу на широку інформованість населення, а також якісно проведenu контролюючими органами роз'яснювальну роботу [2].

До дуже успішних країн у сфері проведення податкових амністій належить Бельгія, в якій урядом у 2004 році було впроваджено амністію, яка тривала 1 рік, ключовою особливістю її реалізації була анонімна подача відповідної декларації. Платник міг сплатити податок без подання відповідної податкової декларації та повідомлення контролюючих органів. В цій ситуації постає цілком логічне запитання стосовно того, як підтверджувався факт сплати податків та яким чином відбувалася взаємодія платника податків та контролюючих органів. Гарантом анонімності щодо сплати податкової заборгованості виступали національні банки. Саме вони виступали суб'єктами, уповноваженими видавати сертифікати про те, що нарахована сума

податку (заборгованість) сплачена. Показово, що іноземним банкам було заборонено брати участь у такому процесі, оскільки вони відповідно до законодавства Бельгії зобов'язані повідомляти податкові органи про сплату відповідних сум податку шляхом подання податкової декларації. За такого підходу втрачалась анонімність, а отже – й фактичний сенс проведення податкової амністії у такий спосіб.

В Україні впроваджено інший підхід щодо податкової амністії, реалізація якої передбачає обов'язкове подання податкової декларації до податкової служби та сплата відповідного збору до бюджету. У цій ситуації як раз і актуалізується питання щодо подальших наслідків для платника податків у подальшому, після того, як завершиться процедура податкової амністії. Фактично, платник податків зізнається у вчиненні порушень податково-правових норм. Й у подальшому велике значення має добросовісність саме з боку контролюючого органу. Чи буде державна податкова служба використовувати наявну інформацію про тих платників податків, які скористалися процедурою податкової амністії для того, аби у подальшому піддавати їх більш ретельним перевіркам чи іншим контрольним заходам? Чи не створить у подальшому це певних додаткових ризиків для таких платників податків?

Наразі відповіді на поставлені запитання важко. На наше переконання, загалом у умовах побудови партнерської моделі взаємодії між контролюючими органами та платниками податків такої ситуації не має бути. Крім того, у цьому контексті на користь такої позиції можна навести ще й той аргумент, що податкова інформація буває різних видів (відкрита та з обмеженим доступом), а отже – не може розповсюджуватись й використовуватись більш широко, ніж того вимагають відповідні податково-правові норми. Водночас ми не можемо залишити осторонь такий варіант розвитку подій, за якого після завершення процедури податкової амністії для декларантів можуть мати місце певні несприятливі наслідки.

В межах цієї публікації ми не будемо зупинятися на розгляді правового механізму одноразового (спеціального) декларування, а лише позначимо деякі аспекти, які, на наше переконання, є дискусійними. Відповідно до п. 6.1 підр. 9⁴ Податкового кодексу України [7] в одноразовій (спеціальній) добровільній декларації не зазначається інформація про джерела одержання (набуття) декларантом об'єктів декларування. Контролюючому органу забороняється вимагати додаткові документи, крім передбачених цим пунктом. Наведене свідчить про те, що держава не перевірятиме походження грошових котів (або інших активів), але фактично, коли такі кошти розміщуватимуться на банківській рахунок, банк зобов'язаний перевірити походження коштів у процесі фінансового моніторингу. Для того, аби реалізувати вищевказаний припис, банк має відступити від правил проведення фінансового моніторингу, якщо готівкові кошти для декларування розміщуються на спеціальному рахунку.

У зв'язку із цим Національним банком України було прийнято Постанову «Про затвердження 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» від 05.08.2021 № 83 (далі – Постанова № 83) [12]. Цим актом якраз й регламентовано питання, пов'язані з відкриттям та веденням рахунків при застосуванні податкової амністії в режимі одноразового (спеціального) добровільного декларування.

Так, спеціальний рахунок становить собою поточний рахунок із спеціальним режимом використання, який відкривається банком декларанту для цілей одноразового (спеціального) добровільного декларування для зарахування грошових коштів у готівковій формі в національній та іноземних валютах, банківських металів з фізичною

поставкою. Згідно з п. 4 вищевказаного Положення банк до відкриття спеціального рахунку та внесення коштів у готівковій формі в національній та іноземних валютах, банківських металів з фізичною поставкою здійснює:

1) належну перевірку декларанта відповідно до вимог ст. 11 Закону України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення» та нормативно-правового акта Національного банку з питань фінансового моніторингу (далі - законодавство з питань фінансового моніторингу);

2) перевірку наявності декларанта в переліку осіб, пов'язаних з провадженням терористичної діяльності або стосовно яких застосовано міжнародні санкції, а також спеціальні економічні та інші обмежувальні заходи (санкції) відповідно до ст. 5 Закону України «Про санкції».

При цьому з п. 5 банк уживає заходів щодо встановлення джерел походження коштів у національній та іноземних валютах, банківських металів у випадках, передбачених законодавством з питань фінансового моніторингу, після зарахування їх на спеціальний рахунок декларанта. Банк за результатами здійснення таких заходів уживає дій з урахуванням положень законодавства з питань фінансового моніторингу.

Банк має право з метою встановлення джерел походження коштів звертатися із 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 жовтня 2020 року № 968.

Законодавчо визначені й підстави, за яких банк може відновити декларанту. Зокрема, у:

1) внесенні готівкових коштів у національній та іноземних валютах, банківських металів на спеціальний рахунок, якщо такі готівкові кошти або банківські метали мають джерела походження з країни, визнаної державою-агресором згідно із законом;

2) встановленні (підтриманні) ділових відносин / відкритті спеціального рахунку (обслуговуванні), у тому числі шляхом розірвання ділових відносин, закриття спеціального рахунку / проведенні фінансової операції у випадках, визначених у ст. 15 Закону України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення» у порядку та строки, передбачені законодавством з питань фінансового моніторингу, внутрішніми документами банку з питань запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення, а також договором між банком і декларантом.

Крім того, 30.09.2021 року до аналізованої Постанови Національного банку України було внесено зміни стосовно того, що банк має право з метою встановлення джерел походження коштів звертатися із 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 жовтня 2020 року № 968 (далі – Постанова № 97) [11]. Таким чином, банк зобов'язаний перевірити декларанта на відповідність певним критеріям, а також має право встановлювати джерела походження коштів, що декларуються.

Показово, що Постанова № 83 втратила чинність 1.09.2022 року, а Постанова № 97 й досі залишається чинною. У цій ситуації виникає питання стосовно регламентації розглядуваних питань. Залишається невизначеним, як ці відносини регулювати наразі. По-перше, зазначимо, що початково строк проведення одноразового добровільного декларування встановлювався з 1 вересня 2021 року до 1 вересня 2022 року. Фактично, в цей період діяла Постанова № 83. Проте, слід акцентувати увагу на тому, що через впровадження воєнного стану в Україні у зв'язку зі збройною агресією Російської Федерації цей строк було продовжено до 1 березня 2023 року [9]. З огляду на наведене, це питання потребує нагального вирішення.

По-друге, ми маємо таку ситуацію, за якої частина платників податків – декларантів, які подали декларацію у темпоральний проміжок час з 1 вересня 2021 року по 1 вересня 2022 року потрапили під дію нормативно-правових актів Національного банку України. А декларанти, які подали або ж подаватимуть відповідні документи у період з 1 вересня 2022 року по 1 березня 2023 року, вже не підпадають під дію цих актів. Водночас інших нормативно-правових норм наразі не прийнято. За такого підходу залишається осторонь подальша регламентація цих відносин при реалізації одноразового добровільного декларування, а також можна вести мову про порушення принципу рівності декларантів у таких відносинах, що є неприпустимим.

Інше дискусійне положення. Згідно з п. 15.1. підр. 9⁴ розд. XX Податкового кодексу України [7] одноразова (спеціальна) добровільна декларація підлягає камеральній перевірці, яку Державна податкова служба України, проводить протягом 60 календарних днів, що настають за днем подання йому відповідної декларації. Також, протягом 10 календарних днів податкова має надіслати повідомлення для того, аби платник податків міг виправити помилки, якщо вони не призвели до недоплати. За результатами розгляду такого повідомлення декларант має право подати уточнюючу відповідну одноразову (спеціальну) добровільну декларацію протягом 20 календарних днів з дня отримання такого повідомлення. Разом з тим, податковий орган має право провести позапланову перевірку декларанта. Результати цієї позапланової перевірки – оподаткування цих активів за ставкою 18%.

Зазначимо, що для винесення такого рішення наявні декілька підстав. Зокрема, йдеться про відсутність документів у декларанта або невідповідність поданих даних з даними реєстрів. Отже, суб'єкт декларування має бути готовим до документального підтвердження таких активів. Підкреслимо, що скористатися процедурою одно-

разового (спеціального) добровільного декларування може дуже велике коло платників. Зокрема, до них віднесено фізичних осіб - резидентів, у тому числі самозайнятих осіб, а також фізичних осіб, які не є резидентами України, але які були резидентами на момент отримання (набуття) об'єктів декларування чи на момент нарахування (отримання) доходів, за рахунок яких були отримані (набуті) об'єкти декларування, і які відповідно до Податкового кодексу України є чи були платниками податків [7, п. 3 підр. 9⁴ розд. XX]. З наведеного нормативного припису бачимо, що законодавець дозволяє реалізовувати процедуру добровільного декларування фізичним особам, які у минулому були платниками податків, отримали відповідні об'єкти декларування, але наразі такими платниками не є. У той же час, необхідно з'ясувати про які проміжки часу у минулому йдеться. На підставі аналізу приписів підр. 9⁴ розд. XX Податкового кодексу України зазначимо, що йдеться про строк з 2010 року. На наше переконання, не всі платники податків зберігають документи такої тривалій період. Крім того, чинне законодавство не містить переліку документів, які необхідно надати для перевірки, тож існує ймовірність зловживання та перевищення службових повноважень.

Окремо слід звернути увагу на строки позовної давності, передбачені податковим законодавством України. За загальним правилом цей строк становить 1095 днів, а в окремих випадках – 2555 днів [7, ст. 102]. При цьому постає цілком логічне запитання, яким чином контролюючі органи здійснюватимуть дотримання податку на доходи фізичних осіб за період з 2010 року по 2014 роки.

Висновки. Таким чином, План BEPS виступає підґрунтям для проведення податкової амністії в Україні, зокрема, такий її вид як одноразове (спеціальне) добровільне декларування активів фізичних осіб. Підкреслимо, що правовий механізм вказаного декларування характеризується низкою як позитивних, так і дискусійних аспектів. У цьому контексті вважаємо своєчасними міркування дослідників стосовно того, що в сучасних умовах відсутнє чітке розуміння уряду України, які саме непрямі методи слід використовувати для визначення податкових зобов'язань платників податків у майбутньому. Як вбачається, окрім контролю за доходами платника податків, слід врегулювати відповідні процедури контролю за витратами платників податків після відповідного добровільного декларування активів платника. Такий підхід дозволить здійснювати комплексний контроль за податковими зобов'язаннями платників податків, а також реально оцінювати повноту їх визначення та сплати в майбутньому [1, с. 13].

ЛІТЕРАТУРА

1. Dmytryk, O., Tokarieva, K., Kobylnik, D., Kotenko, A., & Makukh, O. (2022). Tax amnesty as a means of fulfillment of beps requirements for implementation of tax transparency: Experience of Ukraine and EU countries. *Journal of Legal, Ethical and Regulatory Issues*, 25(S4), 1-13.
2. Баранникова И.Г. Амнистия как институт конституционного права. URL: <http://www.blog.servitutis.ru/?p=277>
3. Вітліна М.О. Шульга Т.М. Міжнародні заходи протидії ухиленню від сплати податків. *Порівняльно-аналітичне право*. 2019. № 1. С.178–180
4. Греца Я. В. Зміст, правові засоби та межі податкового планування: зарубіжний досвід та українська практика: монографія. Ужгород, ТОВ «РІК-У». 2020. 420 с.
5. Міністерство фінансів та Національний банк оприлюднюють проект Закону із запровадження Плану дій BEPS в Україні. URL: <https://bank.gov.ua/ua/news/all/ministerstvo-finansiv-ta-natsionalniy-bank-opriyudnyuyut-proekt-zakonu-iz-zaprovadjennya-planu-diy-beps-v-ukrayini>
6. План дій BEPS в Україні. URL: <https://bepsinua.bank.gov.ua/beps/>
7. Податковий кодекс України від 2.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
8. Пояснювальна записка до проекту Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо стимулювання детінізації доходів та підвищення податкової культури громадян шляхом запровадження добровільного декларування фізичними особами належних їм активів та сплати одноразового збору до бюджету» від 09.03.2021 № 5153-3. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/GI04595A>
9. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо звільнення від оподаткування благодійної допомоги, виплаченої на користь членів сімей поранених та загинувших учасників бойових дій під час участі у відсічі збройній агресії та забезпеченні національної безпеки України: Закон України від 15.08.2022. № 2516-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2516-20#n23>
10. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві: Закон України від 16.01.2020 р. № 466-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text>
11. Про внесення змін до Положення про порядок відкриття та ведення поточних рахунків із спеціальним режимом використання в національній та іноземних валютах, банківських металів для цілей одноразового (спеціального) добровільного декларування: Постанова Правління Національного банку України від 30.09.2021 № 97. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0097500-21#Text>
12. Про затвердження Положення про порядок відкриття та ведення поточних рахунків із спеціальним режимом використання в національній та іноземних валютах, банківських металів 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#Text>