

Інформаційний лист № 22

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

Цей інформаційний лист присвячено нормам Закону України від 15 червня 2021 року № 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».

Положення цього Закону, які регулюють процедуру одноразового (спеціального) добровільного декларування, набрали чинності з 21 липня 2021 року.

Цей лист носить інформаційний характер та не є індивідуальною податковою консультацією, оскільки не базується на особливостях фактичних обставин операцій конкретного платника податку.

Інформаційний лист ґрунтується на положеннях чинного законодавства України та практики його застосування, які можуть змінитися в майбутньому.

Кожен платник податку у порядку, визначеному статтями 52 та 53 Податкового кодексу України, може звернутися до контролюючого органу з наведенням фактичних обставин операції та наданням відповідних матеріалів для отримання індивідуальної податкової консультації.

Особливості застосування одноразового (спеціального) добровільного декларування активів фізичних осіб

Закон України від 15 червня 2021 року № 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 особам належних їм активів та сплати одноразового збору до бюджету» (далі – Закон № 1539) вносить низку змін як до Податкового Кодексу України (далі – Кодексу), так і до інших законів України.

Особливості застосування одноразового (спеціального) добровільного декларування активів фізичних осіб законодавець виклав у новому підрозділі 9-4 «Особливості застосування одноразового (спеціального) добровільного декларування активів фізичних осіб» розділу XX «Прикінцеві положення» Кодексу.

Розглянемо ключові елементи одноразового (спеціального) добровільного декларування.

1. Що таке одноразове (спеціальне) добровільне декларування?

Одноразове (спеціальне) добровільне декларування – це особливий порядок добровільного декларування фізичною особою належних їй активів, розміщених на території України та/або за її межами, якщо такі активи фізичної особи були одержані (набуті) нею за рахунок доходів, що підлягали в момент їх нарахування (отримання) оподаткуванню в Україні та з яких не були сплачені або сплачені не в повному обсязі податки і збори відповідно до вимог законодавства з питань оподаткування та/або міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, та/або які не були задекларовані в порушення податкового та валютного законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, протягом будь-якого з податкових періодів, що мали місце до 1 січня 2021 року¹.

1 Абзац перший пункту 1 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу.

Збір з одноразового (спеціального) добровільного декларування – це одноразовий обов'язковий платіж, розмір якого самостійно розраховується декларантом з вартості належних йому активів з урахуванням ставок такого збору, визначених підрозділом 9-4 Кодексу та відображається ним в одноразовій (спеціальній) добровільній декларації².

Іншими словами:

- 1) одноразове (спеціальне) добровільне декларування – **це процедура**, яка вимагає **дій платника податків** щодо подачі **спеціальної** податкової декларації;
- 2) така процедура є **добровільною** для платника податків;
- 3) декларуванню підлягають **саме активи (а не доходи!)**, які належать фізичній особі **на праві власності**, які розміщені на території України та/або за її межами, **але не всі з них, а лише...**
 - **активи**, одержані (набуті) фізичною особою **протягом будь-якого з податкових періодів, що мали місце до 1 січня 2021 року 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

- **активи**, які фізична особа не задекларувала в порушення податкового та валютного законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, протягом будь-якого з податкових періодів, що мали місце **до 1 січня 2021 року**.
- 4) під податками та зборами, які підлягали сплаті в Україні в момент нарахування (отримання) доходів слід розуміти податок на доходи фізичних осіб та військовий збір.
 - 5) зазначена норма не визначає часових рамок набуття активів за рахунок доходів з яких не були сплачені або сплачені не в повному обсязі податки і збори. Тобто передбачається, що порушення податкового законодавства могло статися і у періодах, по яких вже спливав загальний термін позовної давності у 1095 днів з дня подання податкової звітності, визначений пунктом 44.3 статті 44 Кодексу;
 - 6) об'єктом оподаткування спеціальним збором з одноразового добровільного декларування є **вартість зазначених активів**, визначена в порядку, передбаченому підрозділом 9-4 розділу XX Кодексу;
 - 7) декларант самостійно визначає суму збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування в спеціальній декларації, за ставками, визначеними підрозділом 9-4 Кодексу. Після подачі декларації сума збору стає узгодженим податковим зобов'язанням, обов'язковим до сплати.

2. Які терміни проведення одноразового (спеціального) добровільного декларування?

Одноразове (спеціальне) добровільне декларування проводиться з **1 вересня 2021 року до 1 вересня 2022 року** та передбачає сплату збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування в порядку, строки і розмірах, встановлених Кодексом, та виконання інших умов, визначених Кодексом³.

2 Пункт 2 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу.

3 Абзац другий пункту 1 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу.

3. Які активи підлягають одноразовому (спеціальному) декларуванню?

Активи фізичної особи-декларанта для цілей підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу – це **грошові активи, майно, майнові права**⁴. Слід зазначити, що термін «майно» в Кодексі застосовується у широкому значенні, наведеному в Цивільному кодексі України⁵, згідно із яким майном як особливим об'єктом вважають окрему річ, сукупність речей, а також майнові права **та обов'язки**⁶.

Таким чином, спеціальному декларуванню підлягають **будь-які активи** фізичної особи-декларанта, які були одержані (набуті) нею за рахунок доходів, що підлягали в момент їх нарахування (отримання) оподаткуванню в Україні та з яких не були сплачені або сплачені не в повному обсязі податки і збори відповідно до вимог законодавства з питань оподаткування та/або міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, та/або які не були задекларовані в порушення податкового та валютного законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, протягом будь-якого з податкових періодів, що мали місце до 1 січня 2021 року.

У пункті 4 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу наведено **невиключний перелік** таких активів, а саме:

а) **валютні цінності** (банківські метали, крім тих, що не розміщені на рахунках, національна валюта (гривня) та іноземна валюта, крім коштів у готівковій формі, **та права грошової вимоги** (у тому числі депозит (вклад), кошти, позичені третім особам за договором позики), оформлені у письмовій формі з юридичною особою або нотаріально посвідчені у разі виникнення права вимоги декларанта до іншої фізичної особи;

б) **нерухоме майно** (земельні ділянки, об'єкти житлової і нежитлової нерухомості).

в) **рухоме майно**, у тому числі:

- транспортні засоби та інші самохідні машини і механізми;
- інше цінне рухоме майно (предмети мистецтва та антикваріату, дорогоцінні метали, дорогоцінне каміння, ювелірні вироби тощо);

г) **частки (паї)** у майні юридичних осіб або в утвореннях без статусу юридичної особи, інші корпоративні права, майнові права на об'єкти інтелектуальної власності;

г) **цінні папери та/або фінансові інструменти**, визначені законом;

д) **права на отримання** дивідендів, процентів чи іншої аналогічної майнової вигоди, не пов'язані із правом власності на цінні папери, частки (паї) у майні юридичних осіб та/або в утвореннях без статусу юридичної особи;

е) **інші активи фізичної особи**, у тому числі майно, банківські метали, що не розміщені на рахунках, пам'ятні банкноти та монети, майнові права, що належать декларанту або з яких декларант отримує чи має право отримувати доходи на підставі договору про управління майном чи іншого аналогічного правочину та не сплачує власнику такого майна частину належного власнику доходу.

Всі зазначені активи вважаються **об'єктами одноразового (спеціального) добровільного декларування** (далі – об'єкти декларування)⁷. Передбачається, що вони належать фізичній особі-декларанту **на праві власності** (в тому числі на праві спільної часткової або на праві спільної сумісної власності) і **знаходяться** (zareєстровані, перебувають в обігу, є на обліку тощо) **на території України та/або за її межами станом на**

4 Підпункт 14.1.280 пункту 14.1 статті 14 Кодексу.

5 Підпункт 14.1.105 пункту 14.1 статті 14 Кодексу.

6 Стаття 190 Цивільного кодексу України.

7 Пункт 4 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу.

дату подання одноразової (спеціальної) добровільної декларації⁸. Тобто декларується актуальний майновий стан фізичної особи-декларанта, а не «історія» набуття нею активів. Скажімо, якщо об'єкт нерухомості було придбано за рахунок доходів, з яких не були сплачені податки у 2018 році та згодом продано за грошові кошти у 2019-му році, то декларуванню підлягає сума грошових коштів, що залишилися від продажу такого активу станом на дату подання одноразової (спеціальної декларації), незалежно від того де ці кошти фізично зберігаються на рахунках в банках – в Україні чи за кордоном. Разом із тим, якщо виявиться, що до подання одноразової (спеціальної декларації) такі кошти перебувають у готівковій формі будь-де – їх **можна** буде задекларувати лише попередньо зарахувавши на банківський рахунок, де вони мають обліковуватися на дату подання декларації (*див. відповідь на запитання б*).

Норми, запроваджені Законом № 1539 містять застереження про те, що подання одноразової (спеціальної) добровільної декларації **не є окремим спеціальним порядком офіційного визнання або підтвердження державою фактів виникнення, переходу або припинення прав на активи**, щодо яких подається така одноразова (спеціальна) добровільна декларація⁹. Відповідно, такі юридичні факти та обставини регулюються іншим законодавством України (цивільним, господарським тощо).

4. Чи включено до складу активів, які підлягають одноразовому (спеціальному) декларуванню, об'єкти незавершеного будівництва?

Так. Для цілей підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу до активів у формі нерухомого майна належать також об'єкти незавершеного будівництва, які:

- не прийняті в експлуатацію або право власності на які не зареєстроване в установленому законом порядку, але майнові права на такі об'єкти належать декларанту на праві власності;
- не прийняті в експлуатацію та розташовані на земельних ділянках, що належать декларанту на праві приватної власності, включаючи спільну власність, або на праві довгострокової оренди або на праві суперфіцію.

Відповідно до глави 34 Цивільного кодексу України суперфіцій – це право користування чужою земельною ділянкою для забудови, окремий вид прав на чужі речі.

5. Чи передбачені будь-які особливості для визначення ліквідних активів?

Так. Законом № 1539 запроваджується визначення для грошових активів фізичної особи для цілей підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу. Відповідно до нового підпункту 14.1.281 пункту 14.1 статті 14 Кодексу, це:

- кошти в національній та іноземній валютах, розміщені на рахунках в українських та іноземних банках;
- грошові внески до кредитних спілок та інших небанківських фінансових установ;
- права грошової вимоги (у тому числі кошти, позичені третім особам за договором позики), оформлені у письмовій формі з юридичною особою або нотаріально посвідчені у разі виникнення права вимоги декларанта до фізичної особи;
- активи у банківських металах, пам'ятні банкноти та монети, електронні гроші.

8 Пункт 4 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу.

9 Абзац третій пункту 1 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу.

У даному випадку термін «електронні гроші» слід розглядати у визначенні, наведеному у Законі України «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні», відповідно до якого – це одиниці вартості, які зберігаються на електронному пристрої, приймаються як засіб платежу іншими особами, ніж особа, яка їх випускає, і є грошовим зобов'язанням цієї особи, що виконується в готівковій або безготівковій формі¹⁰. Обіг електронних грошей регулюється відповідним положенням, затвердженим Національним банком України¹¹.

Визначення «грошові активи фізичної особи» для цілей підрозділу 9-4 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу **не охоплює «віртуальні активи»**, визначення яких міститься у Законі України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового ураження» – як цифрове вираження вартості, яким можна торгувати у цифровому форматі або переказувати, та яке може використовуватися для платіжних або інвестиційних цілей¹².

6. Які активи не можуть бути об'єктами одноразового (спеціального) декларування?

Об'єктами декларування **НЕ можуть бути**¹³:

Активи	Коментар
Активи фізичної особи, одержані (набуті) декларантом внаслідок вчинення діяння, що містить ознаки кримінального правопорушення, крім обмеженого переліку кримінальних правопорушень або інших порушень законодавства для яких не діє це обмеження (див. наступну таблицю нижче)	Маються на увазі будь-які активи, набуті фізичною особою від інших фізичних та/або юридичних осіб внаслідок вчинення діяння, що містить ознаки кримінального правопорушення, передбаченого відповідною статтею Кримінального кодексу України (далі – КК), як пояснюється нижче.
Активи фізичної особи , які належать декларанту, стосовно якого розпочато досудове розслідування або судове провадження щодо таких активів за ознаками кримінальних правопорушень, передбачених статтями 212, 212-1, а так само статтею 366 (щодо документів податкової та/або фінансової звітності, митних декларацій, податкових накладних, первинних документів, іншої звітності з податків, зборів, обов'язкових платежів), статтею 367 (якщо	Стаття 212 «Ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів)» КК; Стаття 212-1 «Ухилення від сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» КК; Стаття 366 «Службове підроблення» КК; Стаття 367 «Службова недбалість» КК.

10 Підпункт 15.1 статті 15 Закону України від 5 квітня 2001 року № 2346-III «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні»

11 Положення про електронні гроші в Україні яке затверджено Постановою Правління Національного банку України від 4 листопада 2010 року № 481.

12 Підпункт 13 пункту 1 статті 1 Закону України від 6 грудня 2019 року № 361-IX «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового ураження».

13 Пункт 5 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу.

<p>кримінальне правопорушення пов'язане з порушенням вимог податкового, митного, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи) КК;</p>	
<p>Активи фізичної особи або юридичної особи, які належать декларанту, стосовно якого відкрито судове провадження у вчиненні будь-якого із кримінальних правопорушень, передбачених статтями 209, 258-5 і 306, частинами першою і другою статті 368-3, частинами першою і другою статті 368-4, статтями 368, 368-5, 369 і 369-2 КК, та/або...</p> <p>...які підлягають стягненню як необґрунтовані в порядку, встановленому главою 12 розділу III Цивільного процесуального кодексу України;</p>	<p>Стаття 209 «Легалізація (відмивання) майна, одержаного злочинним шляхом» КК;</p> <p>Стаття 258-5 «Фінансування тероризму» КК;</p> <p>Стаття 306 «Використання коштів, здобутих від незаконного обігу наркотичних засобів, психотропних речовин, їх аналогів, прекурсорів, отруйних чи сильнодіючих речовин або отруйних чи сильнодіючих лікарських засобів» КК;</p> <p>Стаття 368-3 «Підкуп службової особи юридичної особи приватного права незалежно від організаційно-правової форми» КК;</p> <p>Стаття 368-4 «Підкуп особи, яка надає публічні послуги» КК;</p> <p>Стаття 368 «Прийняття пропозиції, обіцянки або одержання неправомірної вигоди службовою особою» КК;</p> <p>Стаття 368-5 «Незаконне збагачення» КК;</p> <p>Стаття 369 «Пропозиція, обіцянка або надання неправомірної вигоди службовій особі» КК;</p> <p>Стаття 369-2 «Зловживання впливом» КК.</p> <p>Глава 12 «Особливості позовного провадження у справах про визнання необґрунтованими активів та їх стягнення в дохід держави» розділу III Цивільного процесуального кодексу України.</p>
<p>Кошти в національній та іноземній валютах та або в банківських металах, які на дату подання одноразової (спеціальної) добровільної декларації перебувають у готівковій формі;</p>	<p>Якщо до подання одноразової (спеціальної) декларації такі кошти перебувають у готівковій формі (як в Україні так і за кордоном) – їх можна задекларувати лише попередньо зарахувавши на поточний рахунок із спеціальним режимом використання в банках України, де вони мають обліковуватися на дату подання декларації.</p>
<p>Активи декларанта, які обліковуються (знаходяться) на рахунках фінансових установ та/або</p>	<p>Законодавством України констатується факт збройної агресії Російської Федерації проти України¹⁴. Таким чином, активи декларанта, які</p>

14 Закон України від 15 квітня 2014 року № 1207-VII «Про забезпечення прав і свобод громадян та правовий режим на тимчасово окупованій території України», Закон України від 18 січня 2018 року № 2268-VIII «Про особливості державної політики із забезпечення державного суверенітету України на тимчасово окупованих територіях у Донецькій та Луганській областях».

розташовані (zareєстровані) на території країни, визнаної державою – агресором згідно із законом, чи мають джерела походження з такої країни	обліковуються (знаходяться) на рахунках фінансових установ та/або розташовані (zareєстровані) на території Російської Федерації, чи мають джерела походження з Російської Федерації не можуть бути об'єктами одноразового (спеціального) декларування.
--	--

Разом із тим, **можуть бути** об'єктами одноразового (спеціального) декларування активи фізичної особи, одержані (набуті) декларантом внаслідок вчинення діяння, що містить ознаки «податкового правопорушення» (кримінального правопорушення, або іншого порушення законодавства), як перелічено у таблиці нижче¹⁵:

Діяння	Коментар
Ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів)	Стаття 212 «Ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів)» КК.
Ухилення від сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування	Стаття 212-1 «Ухилення від сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» КК.
Порушення у сфері валютного законодавства	Порушення валютного законодавства визначені статтею 16 Декрету Кабінету Міністрів України від 19 лютого 1993 року № 15-93 «Про систему валютного регулювання і валютного контролю» (втратив чинність), статтею 14 Закону України від 21 червня 2018 року № 2473-VIII «Про валюту і валютні операції» (чинний).
Порушення у сфері захисту економічної конкуренції в частині порушення, передбаченого пунктом 12 статті 50 Закону України «Про захист економічної конкуренції»;	Відповідно до пункту 12 статті 50 Закону України від 11 січня 2001 року № 2210-III «Про захист економічної конкуренції» порушеннями законодавства про захист економічної конкуренції є концентрація без отримання відповідного дозволу органів Антимонопольного комітету України, у разі якщо наявність такого дозволу необхідна.

7. Хто може скористатися одноразовим (спеціальним) добровільним декларуванням?

Скористатися одноразовим (спеціальним) добровільним декларуванням можуть наступні категорії декларантів¹⁶:

- фізичні особи – резиденти, (у тому числі самозайняті особи);
- фізичні особи, 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 цього Кодексу є чи були платниками податків. Тут маються на увазі

15 Пункт 5 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу.

16 Абзац перший пункту 3 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу.

податки, які підлягають сплаті фізичною особою особисто чи через податкового агента із зазначених доходів.

Нагадаємо, що визначення фізичної особи як «резидента» для цілей Кодексу регулює підпункт 14.1.213 пункту 14.1 статті 14 Кодексу, який передбачає застосування наступного алгоритму аналізу із 7-ми послідовних кроків:

- 1) Фізична особа визнається резидентом, якщо має місце проживання в Україні. За загальним правилом – це є основною, достатньою умовою.
- 2) 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.
- 3) Достатньою (але не виключною) умовою визначення місця знаходження центру життєвих інтересів фізичної особи є місце постійного проживання членів її сім'ї або її реєстрації як суб'єкта підприємницької діяльності.
- 4) Якщо неможливо визначити резидентський статус фізичної особи, використовуючи попередні кроки алгоритму (з 1-го по 3-й), фізична особа вважається резидентом, якщо вона є громадянином України.
- 5) Якщо всупереч закону фізична особа – громадянин України має також громадянство іншої країни, то з метою оподаткування податком на доходи фізичних осіб така особа вважається громадянином України, який не має права на залік податків, сплачених за кордоном, передбаченого Кодексом або нормами міжнародних угод України.
- 6) Якщо фізична особа є особою без громадянства і на неї не поширюються положення для кроків з 1-го по 4-й цього алгоритму, то її статус визначається згідно з нормами міжнародного права.
- 7) Достатньою підставою для визначення особи резидентом є самостійне визначення нею основного місця проживання на території України у порядку, встановленому Кодексом, або її реєстрація як самозайнятої особи.

8. Хто не може бути декларантом?

До осіб, які не можуть бути декларантами у одноразовому (спеціальному) добровільному декларуванні, належать¹⁷:

- особи, які станом на дату початку періоду одноразового (спеціального) добровільного декларування є малолітніми/неповнолітніми або недієздатними особами і при цьому перебувають на повному утриманні інших осіб (у тому числі батьків) та/або держави, або є особами, дієздатність яких обмежена і над такими особами встановлена опіка/піклування;
- особи, по відношенню до яких з боку України застосовані спеціальні економічні та інші обмежувальні заходи (санкції) відповідно до Закону України від 14 серпня 2014 року № 1644-VII «Про санкції»;

17 Абзаци другий – четвертий пункту 3 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу.

- особи, які за будь-який рік, починаючи з 1 січня 2005 року, подавали або мають подавати декларації відповідно до законів, що визначають чи визначали правові та організаційні засади у сфері запобігання корупції (крім тих, які претендували або претендують на зайняття посад, перебування на яких вимагає чи вимагало від особи подання відповідної декларації, та не були призначені або обрані на відповідні посади).

Нагадаємо, що перелік законів, що визначають чи визначали правові та організаційні засади у сфері запобігання корупції, включає, серед іншого, наступні законодавчі акти:

- Закон України від 5 жовтня 1995 року № 356/95-ВР «Про боротьбу з корупцією» (втратив чинність);
- Закон України від 11 червня 2009 року № 1506-VI «Про засади запобігання та протидії корупції» (втратив чинність);
- Закон України від 7 квітня 2011 року № 3206-VI «Про засади запобігання і протидії корупції» (втратив чинність);
- Закон України від 14 жовтня 2014 року № 1700-VII «Про запобігання корупції» (чинний).

Таким чином особи, які **починаючи з 1 січня 2005 року подавали або мають подавати «антикорупційні» декларації** відповідно до зазначених законів не можуть скористатися одноразовим (спеціальним) добровільним декларуванням, передбаченим підрозділом 9-4 розділу XX Кодексу. Втім, це обмеження не зачіпає осіб, які претендували або претендують на зайняття посад, перебування на яких вимагає чи вимагало від особи подання відповідної декларації, та не були призначені або обрані на відповідні посади. Такі особи можуть подати одноразову (спеціальну) добровільну декларацію і за умови дотримання інших вимог, визначених підрозділом 9-4 розділу XX Кодексу, розраховувати на державні гарантії та звільнення від відповідальності передбачені цим підрозділом.

9. Які юридичні наслідки неподання одноразової (спеціальної) декларації тими особами, хто має на це право?

Одноразове (спеціальне) декларування, передбачене підрозділом 9-4 розділу XX Кодексу, є **добровільним**.

Разом із тим, якщо особа, яка має право на одноразове (спеціальне) декларування **не скористується ним** (тобто не подасть декларацію), така особа буде вважатися такою, що повідомила контролюючий орган про те, що **станом на 31 серпня 2022 року** (дату завершення періоду проведення одноразового (спеціального) добровільного декларування):

- у власності такої фізичної особи **відсутні активи**, одержані (набуті) за рахунок доходів, з яких не сплачено або сплачено не в повному обсязі податки і збори відповідно до податкового законодавства на момент нарахування (отримання) таких доходів, **та/або**
- про те, що склад та обсяг таких активів (тобто активів, одержаних (набутих) за рахунок доходів, з яких не сплачено або сплачено не в повному обсязі податки і збори відповідно до податкового законодавства на момент нарахування (отримання) таких доходів) у власності такої фізичної особи **перебуває в межах**, зазначених у відповіді на запитання 10 нижче¹⁸.

18 Абзац п'ятий пункту 3 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу

10. Щодо яких активів фізичної особи не здійснюється нарахування та сплата збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування?

Підрозділ 9-4 розділу XX Кодексу визначає склад та обсяг активів, джерела одержання (набуття) яких у разі невикористання фізичною особою права на подання одноразової (спеціальної) добровільної декларації вважаються такими, з яких повністю сплачено податки і збори відповідно до податкового законодавства.

Щодо таких активів фізичної особи, **не здійснюються** нарахування та сплата збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування.

Цей **виключний** перелік становить:

- 1) активи (крім визначених підпунктами 2 і 3 нижче), сумарна вартість яких не перевищує 400 тисяч гривень станом на дату завершення періоду одноразового (спеціального) добровільного декларування (тобто, станом на 31 серпня 2022 року);
- 2) нерухоме майно, розташоване на території України, яке станом на дату завершення періоду одноразового (спеціального) добровільного декларування належало фізичній особі на праві власності (у тому числі спільної сумісної або спільної часткової власності), що підтверджується даними відповідних державних реєстрів, в обсязі:

а) об'єкти житлової нерухомості:

- квартира /квартири, загальна площа якої/яких не перевищує сукупно 120 квадратних метрів, або майнові права, що підтверджені відповідними документами, на таку квартиру або квартири у багатоквартирному житловому будинку незавершеного будівництва;
- житловий будинок/житлові будинки, зареєстрований/зареєстровані у встановленому порядку в Україні, загальна площа якого/яких сукупно не перевищує 240 квадратних метрів, або житловий будинок незавершеного будівництва чи будинки незавершеного будівництва, загальна площа якого/яких сукупно не перевищує 240 квадратних метрів, за умови наявності у такої фізичної особи права власності на земельну ділянку відповідного цільового призначення;

б) об'єкти нежитлової нерухомості – нежитлові будинки некомерційного призначення та/або нежитлові будинки незавершеного будівництва некомерційного призначення, загальна площа яких не перевищує 60 квадратних метрів;

в) земельні ділянки, сукупний розмір яких по кожній окремій ділянці не перевищує норми безоплатної передачі, визначеної статтею 121 Земельного кодексу України.

Довідково: відповідно до статті 121 Земельного кодексу України від 25 жовтня 2001 року за № 2768-III громадяни України мають право на безоплатну передачу їм земельних ділянок із земель державної або комунальної власності в таких розмірах:

- для ведення фермерського господарства – в розмірі земельної частки (паю), визначеної для членів сільськогосподарських підприємств, розташованих на території сільської, селищної, міської ради, де знаходиться фермерське господарство;
- для ведення особистого селянського господарства – не більше 2,0 гектара;
- для ведення садівництва – не більше 0,12 гектара;
- для будівництва і обслуговування жилого будинку, господарських будівель і споруд (присадибна ділянка) у селах – не більше 0,25 гектара, в селищах – не більше 0,15 гектара, в містах – не більше 0,10 гектара;
- для індивідуального дачного будівництва – не більше 0,10 гектара;

– для будівництва індивідуальних гаражів – не більше 0,01 гектара.

3) один транспортний засіб особистого некомерційного використання (крім транспортного засобу, призначеного для перевезення 10 осіб і більше, включаючи водія, легкового автомобіля з робочим об'ємом циліндрів двигуна не менше як 3 тисячі кубічних сантиметрів та/або середньоринковою вартістю понад 400 тисяч гривень, мотоцикла із робочим об'ємом циліндрів двигуна понад 800 кубічних сантиметрів, літака, гелікоптера, яхти, катера), право власності на який було зареєстровано відповідно до законодавства України станом на дату завершення періоду одноразового (спеціального) добровільного декларування.

11. Чи має значення перелік активів, фізичної особи щодо яких не здійснюється нарахування для сумлінних платників податків?

Ні. Для сумлінних платників податків, активи яких одержані (набуті) за рахунок доходів, з яких **повністю сплачено** податки і збори відповідно до податкового законодавства, цей перелік **не має практичного значення**.

Підрозділ 9-4 розділу XX Кодексу **не регулює обсяг прав і обов'язків і не встановлює правових наслідків** для фізичних осіб, активи яких одержані (набуті) за рахунок доходів, з яких **повністю сплачено** податки і збори відповідно до податкового законодавства. Таким особам **не потрібно** подавати одноразову (спеціальну) декларацію для підтвердження «чистоти джерел» одержання (набуття) ними активів. Положення Закону № 1539 не змінюють правової оцінки сумлінності таких платників податків. Такі платники можуть мати і інші активи, фізичні характеристики та вартість яких відрізняються від зазначених у відповіді на запитання 10.

Вважається, що повнота сплати податків і зборів такими особами вже підтверджена даними контролюючих органів і додаткових пояснень щодо цього від них не вимагається. Гарантії визначені підрозділом 9-4 розділу XX Кодексу таким особам не потрібні.

12. Яким чином і за якою формою здійснюється декларування активів платником податків при процедурі одноразового (спеціального) добровільного декларування? Чи може декларант делегувати подання декларації своєму представнику?

Порядок та форма такої декларації встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику. Відповідні проекти оприлюднено на сайті Міністерства фінансів в розділі «Проекти нормативно-правових актів у 2021 р.» за адресою https://mof.gov.ua/uk/legal_acts_drafts_2021-485.

Пунктом 3 проекту Порядку подання одноразової (спеціальної) добровільної декларації передбачається, що одноразова (спеціальна) добровільна декларація подається в електронній формі засобами електронного зв'язку через електронний кабінет з дотриманням вимог законів України «Про електронні документи та електронний документообіг» та «Про електронні довірчі послуги».

Платник податків який має намір скористатися одноразовим (спеціальним) добровільним декларуванням щодо належних йому активів має подати до центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику одноразову (спеціальну) декларацію¹⁹. Декларація подається **безпосередньо (тобто особисто)** декларантом²⁰. Тобто в силу прямої вимоги Кодексу, фізична особа не може скористатися право на залучення представника платника податків відповідно до статті 19 Кодексу для подання декларації. Разом із тим, підрозділ 9-4 розділу XX Кодексу не містить інших обмежень щодо ведення

19 Пункт 6 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу

20 Підпункт 6.2 пункту 6 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу

справ, пов'язаних зі сплатою збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування, визначеного в спеціальній декларації. Декларант вправі делегувати такі інші повноваження представнику в порядку та на умовах, передбачених статтею 19 Кодексу. Наприклад, це може бути представництво щодо надання пояснень до даних (спеціальної) добровільної декларації за запитами контролюючих органів.

Важливо пам'ятати, що нормами чинного законодавства не передбачено «перенесення» відповідальності на іншого суб'єкта у разі погашення суми грошового зобов'язання або податкового боргу платника податків таким суб'єктом господарювання. Відповідальність за невиконання або неналежне виконання податкового обов'язку по сплаті цього збору (в тому числі, за несвоєчасну сплату чи сплату не в повному обсязі чи не на той бюджетний рахунок) несе платник податків²¹.

13. Які відомості зазначаються у одноразовій (спеціальній) добровільній декларації?

Передбачається, що в одноразовій (спеціальній) добровільній декларації буде відображатися така інформація (дані)²²:

- 1) **відомості про декларанта**, достатні для його ідентифікації (прізвище, ім'я, по батькові (за наявності), реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта громадянина України (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та офіційно повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку у паспорті);

Тут важливо зазначити, що проект форми одноразовій (спеціальної) добровільної декларації містить всі обов'язкові реквізити, визначені пунктом 48.3 статті 48 Кодексу для податкової декларації фізичної особи, зважаючи на її специфіку для цілей підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу:

- тип документа (звітний, уточнюючий, звітний новий);
- повне найменування (прізвище, ім'я, по батькові) платника податків згідно з реєстраційними документами;
- реєстраційний номер облікової картки платника податків або серію та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку у паспорті);
- місцезнаходження (місце проживання) платника податків;
- найменування контролюючого органу, до якого подається звітність;
- дата подання декларації;

Декларант при заповненні одноразової (спеціальної) добровільної декларації повинен зазначати всі ці обов'язкові реквізити, наявні у формі одноразової (спеціальної) добровільної декларації.

У разі подання одноразової (спеціальної) добровільної декларації, заповненої з порушенням вимог пунктів 48.3 статті 48 Кодексу та Порядку подання одноразової (спеціальної) добровільної декларації, одноразова (спеціальна) добровільна

21 Пункт 36.5 статті 36 Кодексу.

22 Підпункт 6.1 пункту 6 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу; пункт 2 Розділу III проекту Порядку подання одноразової (спеціальної) добровільної декларації

декларація вважається неподаною та на декларанта не поширюються передбачені підрозділом 9-4 розділу XX Кодексу державні гарантії та звільнення від відповідальності.

2) **відомості про об'єкти декларування** за наступними правилами:

Актив	Обсяг інформації
<p><u>Відомості про активи визначені підпунктом «а» пункту 4 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу:</u></p> <p>1) валютні цінності (банківські метали, крім тих, що не розміщені на рахунках, національна валюта (гривня) та іноземна валюта, крім коштів у готівковій формі...</p>	<p>Зазначається інформація в обсязі, достатньому для ідентифікації кожного з таких активів, зокрема дані про вид, розмір та валюту активу, класифікацію банківських металів.</p> <p>Для грошових активів, розміщених на рахунках у банках або внесених до кредитних спілок та інших небанківських фінансових установ зазначається:</p> <ul style="list-style-type: none"> – найменування та інші відомості про банківську або небанківську фінансову установу (код за Єдиним державним реєстром підприємств та організацій України; – якщо така установа є іноземною юридичною особою – зазначається код, присвоєний органом реєстрації юридичних осіб відповідної держави), в якій відкриті відповідні рахунки, на яких зберігаються валютні цінності, або до якої зроблені відповідні внески, та відповідно до законодавства засвідчений документ, що підтверджує наявність задекларованих грошових активів фізичної особи на відповідному рахунку.
<p>2) ...права грошової вимоги (у тому числі депозит (вклад), кошти, позичені третім особам за договором позики), оформлені у письмовій формі з юридичною особою або нотаріально посвідчені у разі виникнення права вимоги декларанта до іншої фізичної особи</p>	<p>Зазначається інформація:</p> <ul style="list-style-type: none"> – <i>щодо юридичної особи-боржника:</i> найменування та інші відомості про таку юридичну особу (код за Єдиним державним реєстром підприємств та організацій України; якщо така установа є іноземною юридичною особою – зазначається код, присвоєний органом реєстрації юридичних осіб відповідної держави); – <i>щодо фізичної особи-боржника, яка є платником податків в Україні:</i> прізвище, ім'я, по батькові (за наявності) фізичної особи – боржника, її реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта громадянина України (для

	<p>фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та офіційно повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку у паспорті);</p> <p>– щодо фізичної особи-боржника, яка є іноземцем або особою без громадянства: інформація про відповідний документ, що посвідчує таку особу; – ÷</p>
<p><u>Відомості про активи визначені підпунктами «б» – «е» пункту 4 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> – нерухоме майно; – рухоме майно; – частки (паї) у майні юридичних осіб або в утвореннях без статусу юридичної особи, інші корпоративні права, майнові права на об'єкти інтелектуальної власності; – цінні папери та/або фінансові інструменти, визначені законом; – права на отримання дивідендів, процентів чи іншої аналогічної майнової вигоди, не пов'язані із правом власності на цінні папери, частки (паї) у майні юридичних осіб та/або в утвореннях без статусу юридичної особи; – інші активи фізичної особи. 	<p>Відомості із зазначенням інформації, що дає змогу ідентифікувати зазначені активи, зокрема:</p> <ul style="list-style-type: none"> – про їх місцезнаходження або місце зберігання (крім предметів мистецтва та антикваріату, дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, ювелірних виробів, банківських металів, які не розміщені на рахунках, пам'ятних банкнот та монет тощо); – вид активу; – назву активу; – рік виробництва (випуску), тощо;

- 3) **самостійно визначена декларантом у національній валюті база для нарахування збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування (див. відповідь на запитання 16).**
- 4) **ставка та сума збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування.**

В одноразовій (спеціальній) добровільній декларації **не зазначається інформація про джерела одержання (набуття) декларантом об'єктів декларування.**

14. Як декларанту розрахувати базу для нарахування збору з одноразового

(спеціального) добровільного декларування щодо валютних цінностей?

Пункт 7 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу визначає базу для нарахування збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування виходячи із конкретних об'єктів декларування.

Для валютних цінностей (банківські метали, крім тих, що не розміщені на рахунках, національна валюта (гривня) та іноземна валюта, крім коштів у готівковій формі, та права грошової вимоги (у тому числі депозит (вклад), кошти, позичені третім особам за договором позики), оформлені у письмовій формі з юридичною особою або нотаріально посвідчені у разі виникнення права вимоги декларанта до іншої фізичної особи....

... **базою для нарахування є грошова вартість відповідного об'єкта декларування або номінальна вартість грошової вимоги, у тому числі за позиками, наданими третім особам**²³.

При цьому застосовуються наступні правила:

- 1) У разі якщо така грошова вартість визначена в іноземній валюті, вартість таких валютних цінностей зазначається у гривні за офіційним курсом національної валюти до відповідного виду валютних цінностей, визначеним Національним банком України станом на дату подання одноразової (спеціальної) добровільної декларації.
- 2) У разі якщо така грошова вартість визначена у вигляді банківських металів, вартість банківських металів зазначається, виходячи з маси та облікової ціни банківських металів, розрахованої Національним банком України станом на дату подання декларантом одноразової (спеціальної) добровільної декларації²⁴.
- 3) Декларант зобов'язаний документально підтвердити грошову вартість таких об'єктів для нарахування збору шляхом додання до одноразової (спеціальної) добровільної декларації засвідчених належним чином копій документів, що підтверджують вартість об'єктів декларування²⁵.

15. Як декларанту розрахувати базу для нарахування збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування щодо іншого майна?

Для об'єктів декларування, визначених підпунктами «б» – «е» пункту 4 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу (нерухомого, рухомого майна, корпоративних прав, цінних паперів, прав на отримання дивідендів, процентів, інших активів фізичної особи) база для нарахування збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування визначається, зокрема, але не виключно, як²⁶:

- витрати декларанта на придбання (набуття) об'єкта декларування;
- вартість, що визначається на підставі оцінки майна та майнових прав, фінансових інструментів, інших активів. Оцінка щодо об'єкта декларування проводиться відповідно до законодавства країни, де знаходиться такий актив. Вартість активів, визначена в іноземній валюті, відображається в одноразовій (спеціальній) добровільній декларації у гривні за офіційним курсом національної валюти, встановленим Національним банком України станом на дату подання одноразової (спеціальної) добровільної декларації;
- номінальна вартість прав грошової вимоги;

23 Підпункт 7.1 пункту 7 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу

24 Абзац другий підпункту 7.1 пункту 7 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу

25 Абзац третій підпункту 7.1 пункту 7 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу

26 Абзаци перший – сьомий підпункту 7.2 пункту 7 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу

- вартість придбання або біржова вартість, дійсна станом на дату подання одноразової (спеціальної) добровільної декларації, корпоративних прав (акцій), які допущені до біржових торгів;
- вартість активу у вигляді дорогоцінних металів, що визначається у перерахунку ваги до закупівельної ціни на дорогоцінні метали, визначеної Національним банком України станом на дату подання одноразової (спеціальної) добровільної декларації;
- витрати на придбання (набуття) декларантом цінних паперів та інших фінансових інструментів, що не допущені до біржових торгів, та часток (паїв) у майні юридичних осіб або в утвореннях без статусу юридичної особи, інших корпоративних прав або номінальна вартість таких активів, зазначена у відповідних документах.

За власним бажанням декларанта для рухомого майна (крім дорогоцінних металів, транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, витворів мистецтва, дорогоцінного каміння (у тому числі органогенного утворення) та виробів з них) базою для нарахування збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування може бути самостійно визначена декларантом вартість об'єктів декларування, які знаходяться (зареєстровані) на території України²⁷.

16. В якому випадку декларант зобов'язаний додавати до декларації документи або належним чином засвідчені їх копії, що підтверджують вартість об'єктів декларування?

До одноразової (спеціальної) добровільної декларації декларант **зобов'язаний додати** копії документів, що підтверджують вартість об'єктів декларування, у разі:

- місцезнаходження (реєстрації) активу фізичної особи **за межами** України та/або
- у разі декларування валютних цінностей, розміщених на рахунках у банках в Україні, та
- у разі декларування прав грошової вимоги, визначених підпунктом «а» пункту 4 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу.

У разі місцезнаходження (реєстрації) інших активів фізичної особи в Україні декларант **може додати** копії документів, що підтверджують вартість об'єктів декларування.

17. Хто контролюватиме правомірність подання платником податків одноразової (спеціальної) добровільної декларації?

Як зазначено у відповіді на запитання 8, пункт 3 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу визначає категорії осіб, які **не можуть бути** декларантами у одноразовому (спеціальному) добровільному декларуванні. Разом із тим, податкові органи не мають права відмовляти у прийнятті декларації. Тому, правовим наслідком подання декларації особою, яка не може бути декларантом, буде те, що **на таку особу не будуть поширюватися державні гарантії та звільнення від відповідальності передбачені підрозділом 9-4 розділу XX Кодексу**, навіть попри сплату суми збору, визначеної у одноразовій (спеціальній) добровільній декларації.

Саме тому, у кінці одноразової (спеціальної) добровільної декларації проставляється відмітка, якою декларант підтверджує, що відносно нього не застосовувалися з боку України спеціальні економічні та інші обмежувальні заходи (санкції) відповідно до Закону України «Про санкції» та починаючи з 01 січня 2005 року декларант не подавав або не мав права

²⁷ Абзац восьмий підпункту 7.2 пункту 7 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу

подавати декларації відповідно до законів, що визначають чи визначали правові та організаційні засади у сфері запобігання корупції (крім тих, які претендували або претендують на зайняття посад, перебування на яких вимагає чи вимагало від особи подання відповідної декларації, та не були призначені або обрані на відповідні посади).

18. Яким чином визначається сума збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування?

Платник податків визначає суму збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування щодо задекларованих об'єктів шляхом застосування до бази для нарахування збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування таких ставок²⁸:

Об'єкт	Ставка збору в декларації	
	з активів в Україні	з активів за кордоном
Сума валютних цінностей, щодо яких дотримується обов'язкова умова щодо зарахування їх на рахунки в банках* та... ...вартість права грошової вимоги до резидентів України, оформлені у письмовій формі з юридичною особою або нотаріально посвідчені у разі виникнення права вимоги декларанта до іншої фізичної особи.	5 відс.**	9 відс.*** (7 відс. – з 01.09.2021 року по 01.03.2022 року****)
Вартість нерухомого майна (земельні ділянки, об'єкти житлової і нежитлової нерухомості), в тому числі об'єкти незавершеного будівництва, описані у відповіді на запитання 4.	5 відс.**	9 відс.*** (7 відс. – з 01.09.2021 року по 01.03.2022 року****)
Вартість рухомого майна (у тому числі транспортні засоби та інші самохідні машини і механізми та інше цінне рухоме майно (предмети мистецтва та антикваріату, дорогоцінні метали, дорогоцінне каміння, ювелірні вироби тощо)	5 відс.**	9 відс.*** (7 відс. – з 01.09.2021 року по 01.03.2022 року****)
Вартість часток (паїв) у майні юридичних осіб або в утвореннях без статусу юридичної особи, інших корпоративних прав, майнових прав на об'єкти інтелектуальної власності	5 відс.**	9 відс.*** (7 відс. – з 01.09.2021 року по 01.03.2022 року****)
Вартість цінних паперів у період з 1 вересня 2021 року до 31 серпня 2022 року у період з 1 вересня 2021 року до 31 серпня 2022 року та/або фінансових інструментів, визначених законом	5 відс.**	9 відс.*** (7 відс. – з 01.09.2021 року по 01.03.2022 року****)

Вартість права на отримання дивідендів, процентів чи іншої аналогічної майнової вигоди, не пов'язані із правом власності на цінні папери, частки (паї) у майні юридичних осіб та/або в утвореннях без статусу юридичної особи	5 відс.**	9 відс.*** (7 відс. – з 01.09.2021 року по 01.03.2022 року****)
Вартість інших активів фізичної особи, у тому числі <i>майно, банківські метали, що не розміщені на рахунках*</i> , пам'ятні банкноти та монети, майнові права, що належать декларанту або з яких декларант отримує чи має право отримувати доходи на підставі договору про управління майном чи іншого аналогічного правочину та не сплачує власнику такого майна частину належного власнику доходу	5 відс.**	9 відс.*** (7 відс. – з 01.09.2021 року по 01.03.2022 року****)
Номінальна вартість державних облігацій України з терміном обігу більше ніж 365 днів без права дострокового погашення	2,5 відс.	-

* Для коштів декларанта в національній та іноземній валютах та/або банківських металах має виконуватися **обов'язкова умова щодо зарахування їх на рахунки в банках** для застосування відповідної ставки 5 відс. (для українських активів) чи 9 відс. (для іноземних активів) – *див.* відповідь на запитання 19.

** Замість сплати 5 відс. з усієї суми, у якості альтернативи, платник податків може обрати ставку 6 відс. із сплатою податкового зобов'язання трьома рівними частинами щорічно²⁹ (щодо термінів сплати збору, в тому числі у такому випадку, – *див.* відповідь на запитання 21).

*** Замість сплати 9 відс. з усієї суми, у якості альтернативи, платник податків може обрати ставку 11,5 відс. із сплатою податкового зобов'язання трьома рівними частинами щорічно³⁰.

**** У разі подання одноразової (спеціальної) добровільної декларації у періоді з 1 вересня 2021 року по 1 березня 2022 року замість 9 відс. застосовується ставка збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування розмірі 7 відс.. Як альтернативу платник податків може обрати ставку 9,5 відс. із сплатою податкового зобов'язання трьома рівними частинами щорічно³¹.

19. Яка обов'язкова умова передбачена для визначення суми збору з коштів, зазначених у одноразовій (спеціальній) добровільній декларації?

1. Для застосування до суми валютних цінностей, що перебувають в Україні, ставки 5 відс....

...кошти декларанта мають бути розміщені на поточних рахунках із спеціальним режимом використання у банках України ДО подання одноразової (спеціальної)

29 Абзац п'ятий підпункту 8.1 пункту 8 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу.

30 Абзац п'ятий підпункту 8.2 пункту 8 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу.

31 Абзаци п'ятий та шостий пункту 19 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу.

добровільної декларації³². І на дату подання одноразової (спеціальної) добровільної декларації ці кошти декларанта мають перебувати на зазначених рахунках у **банках України**.

Ця умова стосується коштів декларанта в національній та іноземній валютах та/або банківських металах.

Порядок відкриття, закриття, зарахування коштів на спеціальний рахунок і здійснення контролю за операціями за таким рахунком має встановити Національний банк України³³. Банк уживає заходів щодо встановлення джерел походження цих активів у випадках, передбачених законодавством у сфері фінансового моніторингу, після зарахування їх на спеціальний рахунок декларанта³⁴.

Попри те, що визначення «інших активів» у підпункті «е» пункту 4 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу включає серед іншого «*майно, банківські метали, що не розміщені на рахунках*», умова про зарахування коштів на рахунки в банках є окремою, спеціальною нормою для застосування до таких активів ставки 5 відс.. Тому є обов'язковою до виконання. Порушення такої вимоги матиме наслідки, описані у відповіді на запитання 24 нижче.

Після подання одноразової (спеціальної) добровільної декларації з урахуванням положень абзацу першого цього пункту та протягом періоду одноразового (спеціального) добровільного декларування декларант може одноразово скористатися правом додаткового розміщення коштів у національній та/або іноземній валюті у готівковій формі та/або банківських металах на спеціальному рахунку та у такому разі має подати уточнюючу одноразову (спеціальну) добровільну декларацію відповідно до цього підрозділу³⁵.

2. Для застосування до суми валютних цінностей, що перебувають за кордоном, ставки 9 відс.

...кошти декларанта в іноземній валюті мають бути розміщені **на рахунках** у банках та/або інших фінансових установах за кордоном.

Це умова стосується коштів декларанта в іноземній валюті.

20. У якому випадку ставка збору зменшується з 5 відс. (9 відс.) до 2,5 відс.?

Це можливо у випадку застосування спеціальної пільги шляхом **придбання державних облігацій України з терміном обігу більше ніж 365 днів без права дострокового погашення**³⁶.

Припустимо, що фізична особа, яка має активи, одержані (набуті) за рахунок доходів, з яких не сплачено або сплачено не в повному обсязі податки і збори відповідно до податкового законодавства «переводить» такі активи у грошові кошти із наступним придбанням зазначених державних облігацій.

Якщо така «конвертація» відбудеться у **періоді з 1 вересня 2021 року по 31 серпня 2022 року** до подання декларації одноразової (спеціальної) добровільної декларації – декларант має право зазначити номінальну вартість таких облігацій і сплатити з неї збір за

32 Абзац перший пункту 9 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу.

33 Абзац третій пункту 9 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу.

34 Абзац п'ятий пункту 9 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу.

35 Абзац другий пункту 9 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу.

36 Абзац перший підпункту 8.3 пункту 8 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу.

ставкою 2,5 відс. (замість 5 відс. чи 9 відс., передбачених для коштів на рахунках банків). Як альтернативу платник податків може обрати ставку 3 відс. із сплатою податкового зобов'язання, визначеного з номінальної вартості таких облігацій, трьома рівними частинами щорічно³⁷.

21. Які терміни сплати збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування?

Сплата збору здійснюється декларантом протягом **тридцяти календарних днів** з дати подання одноразової (спеціальної) добровільної декларації³⁸.

У разі вибору декларантом у межах одноразового (спеціального) добровільного декларування ставки збору, що передбачає сплату такого платежу трьома рівними частинами, сплата збору здійснюється декларантом³⁹:

- першого платежу – протягом тридцяти календарних днів з дати подання одноразової (спеціальної) добровільної декларації;
- другого платежу – до 1 листопада 2023 року;
- третього платежу – до 1 листопада 2024 року.

Одноразова (спеціальна) добровільна декларація підлягає в порядку, передбаченому цим підрозділом, камеральній перевірці, яку центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, проводить протягом 60 календарних днів, що настають за днем подання йому відповідної декларації⁴⁰.

У разі виявлення центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, за результатами камеральної перевірки відповідної одноразової (спеціальної) добровільної декларації арифметичної помилки, **що призвела до недоплати суми збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування**, декларант зобов'язаний сплатити суму такої недоплати протягом 10 календарних днів з дня отримання відповідного повідомлення за довільною формою центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику⁴¹.

22. Які санкції передбачені за несплату або сплату в неповному обсязі суми збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування?

У разі несплати або сплати в неповному обсязі суми збору, зазначеної в одноразовій (спеціальній) добровільній декларації, у встановлений строк одноразова (спеціальна) добровільна декларація вважається неподаною та на декларанта не поширюються передбачені підрозділом 9-4 розділу XX Кодексу державні гарантії та звільнення від відповідальності⁴².

23. Як здійснюється повернення надміру сплаченої суми збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування?

У разі виявлення центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну

37 Абзац другий підпункту 8.3 пункту 8 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу.

38 Абзац перший пункту 12 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу.

39 Абзац другий пункту 12 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу.

40 Абзац перший підпункту 15.1 пункту 15 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу.

41 Абзац третій підпункту 15.1 пункту 15 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу.

42 Абзац шостий пункту 12 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу.

податкову політику, за результатами камеральної перевірки відповідної одноразової (спеціальної) добровільної декларації арифметичної помилки, що призвела до **переплати** суми збору, декларант, який подав відповідну декларацію, має право на підставі відповідного повідомлення центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, подати уточнюючу відповідну одноразову (спеціальну) добровільну декларацію протягом 20 календарних днів з дня отримання такого повідомлення⁴³.

Повернення надміру сплаченої суми збору здійснюється у порядку, визначеному статтею 43 Кодексу. За вимогами цієї статті для здійснення повернення сум грошового зобов'язання, сплаченого на підставі одноразової (спеціальної) добровільної декларації, платник податків має обов'язково подати заяву про таке повернення. Це потрібно зробити протягом 1095 днів від дня виникнення помилково та/або надміру сплаченої суми⁴⁴.

24. Чи має право контролюючий орган провести перевірку фізичної особи за наслідками декларування активів при процедурі одноразового (спеціального) добровільного декларування?

Так. З метою підтвердження застосування відповідної ставки збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування, центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, під час камеральної перевірки відповідної одноразової (спеціальної) добровільної декларації має право:

- перевірити реєстрацію правочинів та/або активів у державних реєстрах, у тому числі шляхом звернення до відповідних державних органів;
- звернутися до декларанта із запитом щодо підтвердження наявності у декларанта зазначених у відповідній одноразовій (спеціальній) добровільній декларації майна, майнових і немайнових прав, у разі якщо за результатами перевірки, передбаченої абзацом другим цього підпункту, виявлена розбіжність між задекларованою інформацією та даними державних реєстрів⁴⁵.

У разі встановлення центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, протягом 365 днів з дня подання декларації декларантом **порушення ним умов розміщення валютних цінностей** у банківських та/або в інших фінансових установах, відсутності відповідного документа, що підтверджує право вимоги (у тому числі відсутності договору позики між декларантом та юридичною особою та/або нотаріального посвідчення договору позики між декларантом та іншою фізичною особою), та/або відсутності передбачених копій документів, за умови що декларант протягом 15 робочих днів з дня, наступного за днем отримання запиту, не надасть пояснення та документальні підтвердження, та/або відповідні копії документів на письмовий запит центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, в якому зазначено виявлену недостовірність даних та/або перелік не наданих документів у порядку, визначеному Кодексом, проводить документальну позапланову невідзну перевірку та здійснює нарахування грошових зобов'язань⁴⁶.

Такі валютні цінності та права вимоги (у тому числі грошові кошти, позичені третім особам), що відображені в декларації, та/або активи, вартість яких має бути підтверджена документально, оподатковуються за ставкою 18 відсотків⁴⁷.

Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику,

43 Абзац четвертий підпункту 15.1 пункту 15 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу.

44 Підпункт 43.3 статті 43 Кодексу.

45 Абзаци перший–третій підпункту 15.2 пункту 15 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу.

46 Абзац четвертий підпункту 15.2 пункту 15 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу.

47 Абзац четвертий підпункту 15.2 пункту 15 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу.

здійснює нарахування грошових зобов'язань у порядку, визначеному Кодексом⁴⁸.

25. Чи має право декларант зазначити у одноразовій (спеціальній) добровільній декларації активи, які знаходяться на території АР Крим та території, де проводиться антитерористична операція та/або здійснюються заходи із забезпечення національної безпеки і оборони, відсіч і стримування збройної агресії Російської Федерації у Донецькій та Луганській областях, що здійснюються шляхом проведення операції Об'єднаних сил (ООС)?

Відповідно до пункту 1 Закону України «Про забезпечення прав і свобод громадян та правовий режим на тимчасово окупованій території України» тимчасово окупована територія України є **невід'ємною частиною території України**, на яку поширюється дія Конституції та законів України.

Також територія проведення антитерористичної операції – це **територія України**, на якій розташовані населені пункти, визначені у затвердженому Кабінетом Міністрів України переліку, де проводилася антитерористична операція, розпочата відповідно до Указу Президента України «Про рішення Ради національної безпеки і оборони України від 13 квітня 2014 року «Про невідкладні заходи щодо подолання терористичної загрози і збереження територіальної цілісності України» від 14 квітня 2014 року № 405/2014 (ст. 1 Закону України від 2 вересня 2014 року №1669-VII «Про тимчасові заходи на період проведення антитерористичної операції»).

Таким чином, платник податків, який має на території АР Крим та Донбасі активи, визначені пунктом 4 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу, може скористатися одноразовим (спеціальним) добровільним декларуванням належних активів за умови дотримання таким платником вимог пункту 3 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу.

Одночасно зауважуємо, що не є об'єктами декларування активи фізичної особи – декларанта, які обліковуються (знаходяться) на рахунках фінансових установ та/або розташовані (зареєстровані) на території країни, визнаної державою-агресором чи мають джерела походження з такої країни (пункт 5 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу).

26. В якому випадку декларант звільняється від відповідальності за порушення податкового та валютного законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, та від обов'язку нарахувань та сплати податків і зборів щодо доходів, які стали джерелом одержання (набуття) активів, зазначених таким декларантом в одноразовій (спеціальній) добровільній декларації?

Відповідно до пункту 12 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу у разі сплати декларантом у повному обсязі суми збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування, у тому числі донарахування грошового зобов'язання, у випадках, передбачених цим підрозділом, 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

48 Абзац п'ятий підпункту 15.2 пункту 15 підрозділу 9-4 розділу XX Кодексу.

одноразового (спеціального) добровільного декларування), що мали місце у будь-якому з податкових періодів до 1 січня 2021 року.

27. Які види відповідальності за порушення податкового та валютного законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, будуть застосовуватися до декларанта у разі несплати (несвоєчасної сплати) декларантом суми збору, який обрав ставку збору з розстроченням сплати трьома рівними частинами?

У разі сплати декларантом, який обрав ставку податку із розстроченням сплати трьома рівними частинами, першої частини податкового зобов'язання такий платник податків не може бути притягнутий до відповідальності за порушення податкового та валютного законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, та тимчасово звільняється від виконання 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. У разі несплати (несвоєчасної сплати) другої чи третьої частини податкового зобов'язання декларант притягується до відповідальності та вважається таким, що має обов'язок нарахування та сплати податків і зборів щодо зазначених доходів на загальних підставах, а розмір сплаченої частини податкового зобов'язання вважається помилково сплаченим.