

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Андрущенко В.Л. Податкові важелі та стимули розвитку господарських систем (теоретичні засади та практика використання) / В.Л. Андрущенко, В.М. Мельник. – Ірпінь : Нац. ун-т держ. податкової служби України, 2006. – 210 с.
2. Дема Д.І. Спрощена система оподаткування: реалії та перспективи в Україні / Д.І. Дема, І.В. Шевчук // Облік і фінанси АПК. – 2011. – № 1 – С. 146–149.
3. Соколовська А.М. Основи теорії податків : [навч. посіб.] / А.М. Соколовська. – К., 2010. – С. 154–326 с.
4. Левін В.І. Еволюція концепції оподаткування малого та середнього бізнесу в контексті євроінтеграційного вектору розвитку України / В.І. Левін // Наукові праці НДФІ. – 2016. – Вип. 1. – С. 16–35. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npndfi_2016_1_3.
5. Поліщук О.В. Оподаткування малого бізнесу у провідних країнах світу / О.В. Поліщук, В.О. Василевський // Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки». – 2014. – Вип. 7(1). – С. 133–136. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2014_7\(1\)_37](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2014_7(1)_37).
6. Жужа М.К. Принципові ознаки малого підприємництва як суб'єкта оподаткування / М.К. Жужа // Європейські перспективи. – 2015. – Вип. 5. – С. 32–38.
7. Valdez M.E. Institutional Determinants of Macro-Level Entrepreneurship / M.E. Valdez, J. Richardson // Entrepreneurship Theory and Practice. – 2013. – Vol. 37(5). – P. 1149–1175.
8. Bruce D. Taxes and Entrepreneurial Activity: An Empirical Investigation Using Longitudinal Tax Return Data / D. Bruce, T. Gurley. – Knoxville, 2005. – 51 p.
9. Doing Business in Ukraine / World Bank Group [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.doingbusiness.org/data/exploreeconomies/ukraine#close>.
10. Після нового закону в Україні закрилися більше 330 тисяч ФОПів [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zaholovok.com.ua/pislya-novogo-zakonu-v-ukrajini-zakrilisya-bilshe-330-tisyach-fopiv>.
11. Гидулян А. Підходи до визначення суб'єктів малого і середнього бізнесу та їх застосування в банківській практиці / А. Гидулян // Вісник НБУ. – 2011. – Лип. – С. 40–45.
12. What is an SME? European Commission (small and medium-sized enterprises) definition as defined in EU law [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://ec.europa.eu/growth/smes/business-friendly-environment/sme-definition/index_en.htm.
13. The new SME definition. User guide and model declaration // Enterprise and industry publications. European Commission [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/files/sme_definition/sme_user_guide_en.pdf.
14. Левін В.І. Прозорість оподаткування малого і середнього бізнесу в контексті євроінтеграційного вектору розвитку України / В.І. Левін // Наукові праці НДФІ. – 2015. – Вип. 1. – С. 138–149.
15. Орлов В.О. Вплив спрощеної системи оподаткування на подальший розвиток малого бізнесу / В.О. Орлов // Сталий розвиток економіки. – 2012. – № 3. – С. 78–81.
16. Фурсін О.О. Провідні шляхи реформування спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва в Україні / О.О. Фурсін, М.В. Ляшко // Держава та регіони. Серія «Економіка та підприємництво». – 2014. – № 3. – С. 37–41.

УДК 347.73:336.271

**СУТНІСТЬ ПОДАТКОВОЇ АМНІСТІЇ ТА ЇЇ СПІВВІДНОШЕННЯ
З ПОНЯТТЯМИ «ЕКОНОМІЧНА АМНІСТІЯ», «ФІНАНСОВА АМНІСТІЯ»
ТА «АМНІСТІЯ КАПІТАЛІВ»**

**THE ESSENCE OF THE TAX AMNESTY AND ITS CORRELATION
WITH THE CONCEPTS OF “ECONOMIC AMNESTY”, “FINANCIAL AMNESTY”
AND “AMNESTY OF CAPITALS”**

Приходько І.В.,

здобувач

Київського міжнародного університету

У статті розглядаються поняття та ознаки амністії як кримінально-правового та як міжгалузевого інституту. Досліджуються поняття та ознаки податкової амністії. Автором здійснено аналіз понять «податкова амністія», «економічна амністія», «фінансова амністія» та «амністія капіталів».

Ключові слова: амністія, податкова амністія, економічна амністія, фінансова амністія, амністія капіталів.

В статье рассматриваются понятие и признаки амнистии как уголовно-правового и как межотраслевого института. Исследуются понятие и признаки налоговой амнистии. Автором осуществлен анализ понятий «налоговая амнистия», «экономическая амнистия», «финансовая амнистия» и «амнистия капиталов».

Ключевые слова: амнистия, налоговая амнистия, экономическая амнистия, финансовая амнистия, амнистия капиталов.

The article discusses the concept and characteristics of amnesty as a criminal and as an inter-industry institution. It is explored the concept and characteristics of tax amnesty. The author conducts an analysis of the concepts of “tax amnesty”, “economic amnesty”, “financial amnesty” and “amnesty of the capitals”.

Key words: amnesty, tax amnesty, economic amnesty, financial amnesty, amnesty of the capitals.

Постановка проблеми. Із прийняттям Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей уточнення податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та податку на додану вартість у разі застосування податкового компромісу» № 63-VIII від 25.12.2014 р. розділ 9 Податкового кодексу України було доповнено підрозділом 9-2, у якому закріплюється поняття податкового компромісу як режиму звільнення від юридичної відповідальності платника податків та/або їх посадових (службових) осіб на зниження податкових зобов'язань із податку на прибуток підприємств та/або податку на додану вартість за будь-які податкові періоди до 1 квітня 2014 року з урахуванням строків давності, встановлених Податковим кодексом України, та механізм його проведення [1]. Так, платник податків, який вирішив скористатися процедурою податкового компромісу, мав право подати відповідні уточнюючі розрахунки податкових зобов'язань із податку на прибуток підприємств та/або податку на додану вартість, у яких визначає суму завищення витрат, що враховуються під час визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств та/або суму завищення податкового кредиту з податку на додану вартість; під час складання уточнюючих розрахунків податкових зобов'язань для застосування податкового компромісу не враховуються суми коригувань податкового кредиту з податку на додану вартість та/або витрат, що враховуються під час обчислення об'єкта оподаткування податком на прибуток, відображені в уточнюючих розрахунках, які одночасно повинні відповідати таким умовам: 1) подані в порядку, встановленому ст. 50 ПК України, після 1 квітня 2014 року; 2) уточнюють показники податкових декларацій за звітні (податкові) періоди, що передували 1 квітню 2014 року; 3) за результатами подання таких уточнюючих розрахунків було зменшено податкове зобов'язання (збільшено від'ємне значення) з податку на прибуток або податку на додану вартість за такі звітні (податкові) періоди. Сума заниженого податкового зобов'язання з податку на прибуток підприємств та/або податку на додану вартість сплачується у розмірі 5% такої суми. При цьому 95% суми заниженого податкового зобов'язання з податку на прибуток підприємств та/або податку на додану вартість вважаються погашеними, штрафні санкції не застосовуються, пеня не нараховується. Сума погашеного податкового зобов'язання з податку на прибуток та/або податку на додану вартість у розмірі 95% унаслідок застосування податкового компромісу не враховується для визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств [1].

За визначеннями Ю.В. Касперовича, фактично в Україні відбулася податкова амністія, проте через те, що слово «амністія» викликає негативні асоціації, законодавець вдався до іншого формулювання [2, с. 64]. Проведення податкової амністії в Україні активно обговорюється у наукових колах [3, с. 30; 4; 5, с. 86]. На розгляд у Верховну Раду України подано декілька законопроектів стосовно проведення

податкової амністії – «Про порядок легалізації деяких активів (про податкову та валютну амністію)» № 2584 від 8.07.2010 р. [6], «Про амністію доходів, з яких не сплачено податки, збори (обов'язкові платежі) до бюджетів та державних цільових фондів» від 16.10.2010 р. [7], «Про внесення змін до Податкового кодексу України (щодо податкової амністії та оподаткування непідтвердженого доходу)» № 4713 від 23.05.2016 р. [8]. З огляду на вищевказане питання теоретичного визначення основних аспектів податкової амністії набуває особливої актуальності.

Стан опрацювання. Поняття «податкова амністія» у теоретичній площині остаточно не сформовано. В наукових роботах І.А. Александрової, С.А. Астахова, Т.О. Белової, С.Г. Верещагіна, Л.Д. Григор'єва, Г.Н. Горбунова, В.В. Гриценко, М.П. Кучерявенка, Н.П. Левенкова, Д.Г. Михайленка, О.Д. Нікітіної, І.А. Ніколаєва, М.С. Резніка, В.О. Рядінської, І.Н. Соловійова, І.В. Стороженка, О.В. Насонова, О.О. Шарапової та інших має місце застосування різних термінів, що визначають феномен податкової амністії – «економічна амністія», «амністія капіталів», «фінансова амністія», «амністія за скоєння податкових правопорушень» тощо. Враховуючи наукову неоднозначність вищевказаних понять, є нагальна необхідність у дослідженні їх співвідношення з метою правильного й уніфікованого застосування термінів «економічна амністія», «податкова амністія», «амністія капіталів» та «фінансова амністія» у правовій площині.

Виклад основного матеріалу. Насамперед необхідно дослідити сутність поняття «амністія». Традиційно амністія вважалась категорією кримінального права і визначалась як прояв принципів гуманізму та економії кримінальної репресії [9, с. 66; 10, с. 70]. У нормативних актах поняття амністії закріплюється у ст. 1 Закону України «Про застосування амністії в Україні» № 392/96-ВР від 1.10.1996 р. (надалі – Закон № 393/96) [11]. Виходячи з аналізу положень зазначеного Закону, амністії властиві такі ознаки: 1) амністія – це акт звільнення від покарання; 2) від покарання звільняються особи: а) визнані винними у вчиненні злочину; б) кримінальні справи стосовно яких розглянуті судами, але вироки стосовно цих осіб не набрали законної сили; 3) амністія оголошується законом; 4) амністія застосовується як до певної категорії осіб, так і до конкретно визначеної особи (індивідуальна амністія). Водночас поняття, застосоване законодавцем, неодноразово критикувалося науковцями. Головним зауваженням, що висувалося з боку наукової спільноти, було те, що закон має загальноправове значення, а отже, повинен визначати основні загальні аспекти застосування амністії в Україні, яка є міжгалузевим інститутом (конституційного, адміністративного, кримінального, фінансового та інших галузей права), проте закріплює визначення амністії виключно як кримінально-правового інституту. Крім того, відзначається неправильність введення українським законодавцем «індивідуальної» амністії, оскільки індивідуальний характер властивий помилюванню, а амністія застосовується до певної

категорії осіб [12, с. 256; 13, с. 55]. Причиною такого становища є генезис розвитку інституту амністії та його правового регулювання в Україні.

З моменту набуття незалежності Україною і до 1996 року (року прийняття Конституції України, у ст. 92 якої передбачено, що амністія оголошується законом [14]) амністія в Україні оголошувалася на підставі указів Президента України – наприклад, Указом Президента України «Про амністію з нагоди річниці проголошення незалежності України» № 395/92 від 17.08.1992 р. [15], при цьому норми Кримінального кодексу України положень щодо проведеної амністії не містили.

Закон № 393/96, прийнятий у 1996 році, за визначенням К.П. Задоя, став «рамковим законом», який визначав: 1) перелік заходів кримінально-правового впливу, який може бути передбачений законом про амністію; 2) особливості дії закону про амністію у часі; 3) категорії осіб, до яких амністія не застосовується; 4) окремі процесуальні особливості застосування законів про амністію [16]. З того часу амністія на території України оголошувалася виключно на підставі Законів: № 1131-IV від 11.07.2003 р. [17], № 2591-IV від 31.05.2005 р. [18], № 955-V від 19.04.2007 р. [19], № 660-VI від 12.12.2008 р. [20].

Інститут амністії в українському законодавчому регулюванні зазнав низки визначальних змін. Так, у первісній редакції Закону № 393/96 передбачалося повне або часткове звільнення особи від кримінальної відповідальності або від покарання (ч. 1), а також прямо виключалася можливість заміни покарання чи його не відбутої частини більш м'яким і зняття судимості (ч. 2). У прийнятому в 2001 році Кримінальному кодексі України ст.ст. 85, 86 майже дублювали положення ст. 2 Закону № 393/96, проте в них передбачалася можливість заміни покарання чи його не відбутої частини більш м'яким [21]. З того часу виникла колізія між нормами Закону № 393/96 та нормами Кримінального кодексу України, яка науковцями вирішувалася так: норми Кримінального кодексу України визначають положення щодо інституту кримінально-правової амністії, а норми Закону № 393/96 є анахронізмом, отже, зазначений Закон необхідно відмінити [22, с. 292; 23, с. 12]. Проте законодавець не відмовився від Закону № 393/96, а вніс до нього зміни Законом України «Про внесення змін в Закон України «Про застосування амністії в Україні» № 3465-VI від 2.06.2011 р., який «синхронізував» положення Закону № 393/96 та ст.ст. 85, 86 Кримінального кодексу України [24].

Наступної хвилі критики Закон № 393/96 зазнав після прийняття Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про застосування амністії в Україні» щодо повної реабілітації політичних в'язнів» № 792-VII від 27.02.2014 р., яким передбачалося введення «індивідуальної амністії». Причина негативних відгуків з боку наукової спільноти стосовно цього нормативного акту полягала в тому, що законодавець «переплутав» поняття, оскільки класичним аргументом відмежування амністії від помилування, який висувається ще з радянських часів науковцями

(К.М. Тіщенко, М.І. Карпушиним, А.А. Зеленцовим, І.Г. Баранниковою, Н.Д. Дурмановим, В.В. Скабицьким та ін. [22; 23; 25–30]), є неперсоніфікований характер амністії (амністія поширюється на невизначену коло осіб, а помилування – на конкретних осіб). Індивідуальна ж амністія, передбачена у вищевказаному Законі, фактично була поіменним визначенням осіб, які звільнялися від відповідальності за події на Майдані (м. Київ) у лютому 2014 року, тобто фактично була помилуванням, але чомусь нормативно була закріплена як амністія. Подібний крок законодавця визначається науковою спільнотою як неправильний і пояснюється тиском політичних обставин.

Крім цього, на сучасному етапі амністія не розглядається виключно як інститут кримінального права. Все частіше висувуються аргументи на користь того, що амністія – це міжгалузевий інститут [3, с. 14; 4, с. 27], оскільки системний аналіз правових норм, що регламентують амністію, свідчить про її міжгалузевий характер, особливості якого визначаються нормами тієї чи іншої галузі права (як відомо з теорії права, інститут, який складається з норм двох чи більше галузей, є міжгалузевим, на протигагу галузевому, що регулюється нормами виключно однієї галузі права).

На сучасному етапі більшість науковців схиляються до думки, що Закон № 393/96 необхідно відмінити у зв'язку з таким: 1) з огляду на формулювання назви та положень основних статей зазначеного нормативного акту він є «рамковим» законом, що повинен регулювати всі аспекти амністії як міжгалузевому інституту, але фактично спрямований на регулювання амністії виключно як інституту кримінального права; 2) прийняття Закону № 393/96 у 1996 році було зумовлено прогалиною у правовому регулюванні застосування кримінальної амністії, проте на сучасному етапі його норми фактично дублюють норми Кримінального кодексу України стосовно застосування кримінально-правової амністії, а отже, його існування у правовій системі України є анахронізмом; 3) введення інституту «індивідуальної» амністії є хибним кроком, який суперечить загальнотеоретичним постулатам кримінального права, що був зроблений під тиском політичних обставин; 4) існування Закону № 393/96 суттєво обмежує абсолютне право держави «милювати» певних осіб [25–30]. Виходячи з цього, можемо констатувати, що Закон № 393/96 є анахронізмом, який гальмує процес подальшого розвитку інституту амністії. Отже, визначення поняття «амністія» в українському законодавстві є недосконалим, тому необхідно проаналізувати доктринальні підходи до цього питання.

Погляд учених на поняття амністії суттєво різниться залежно від періоду їхньої наукової діяльності. Радянські вчені (А.Д. Соловйов, В.Є. Квашиш) під амністією розуміли акт вищого органу державної влади, яким звільнялися від кримінального покарання особи, винні у вчиненні певного виду злочинів; повністю або частково звільнялися від покарання або покарання замінювалося на більш м'яке [31, с. 22; 32, с. 116]. Український науковець М.Й. Коржанов-

ський уже писав, що амністія – це кримінально-правовий акт, який стосується всіх кримінальних правовідносин, а саме: поширюється на головні та додаткові покарання, які не були виконані до дня видання акта про амністію, зокрема штраф, конфіскацію майна; при цьому не поширюється на цивільно-правові відносини – особа, що була звільнена від кримінальної відповідальності чи покарання актом амністії, у всіх випадках зобов'язана відшкодувати потерпілому шкоду у повному обсязі [33, с. 32]. В.Т. Маляренко, А.А. Музика зазначають, що амністією є спеціальний вид звільнення від кримінальної відповідальності (повне звільнення) чи від покарання (повне або часткове звільнення) певної категорії осіб, винуватих у вчиненні злочину, що здійснюється судом на підставі відповідного акту (закону про амністію), прийнятого Верховною Радою України [12, с. 70]. П.С. Магишевський під амністією розуміє акт виявлення гуманізму, милосердя та прощення з боку держави щодо певної категорії осіб, які вчинили злочини, що здійснюється у вигляді звільнення від кримінальної відповідальності та покарання індивідуально невизначеного кола осіб, винних у вчиненні злочину [34, с. 37]. О.В. Чепелюк характеризує амністію як міжгалузевий інститут, до складу якого належать правові норми, які регламентують повноваження Верховної Ради України з приводу оголошення амністії, саму процедуру здійснення амністії та кримінально-правові наслідки її застосування: повне або часткове звільнення від кримінальної відповідальності чи покарання певної категорії осіб, які засуджені за вчинення злочину або кримінальні справи стосовно яких перебувають у провадженні органів дізнання, досудового слідства чи суду, але не розглянуті останніми або ж розглянуті, але вироки стосовно цих осіб не набрали законної сили [35, с. 27]. Цікавим є підхід В.А. Шкелебея, А.М. Лисеюка, які виокремлюють основні ознаки амністії: 1) амністія – це акт гуманізму, милосердя та прощення певних осіб; 2) є елементом кримінально-правової політики держави; 3) здійснюється відповідно до закону, який приймається Верховною Радою і діє за юридично визначеним часом та простором; 4) є підставою звільнення від кримінальної відповідальності; 5) стосується невизначеної категорії осіб; 6) дія амністії поширюється лише на осіб, які вчинили злочини до моменту набрання чинності відповідним законом про амністію; б) характеризується повним або частковим звільненням від кримінальної відповідальності чи покарання певної категорії осіб, які засуджені за вчинення злочину або кримінальні справи стосовно яких перебувають у провадженні органів дізнання, досудового слідства чи суду, але не розглянуті останніми або ж розглянуті, але вироки стосовно цих осіб не набрали законної сили [36, с. 97–100].

Не можна не відзначити, що аналіз амністії як юридичної категорії здійснювався переважно з позицій кримінального права. Продовжуючи дослідження амністії у цьому ключі, необхідно наголосити, що кримінально-правова амністія застосовується до

осіб без будь-яких зустрічних дій з боку такої особи, лише за умов, якщо вона відповідає певним критеріям (особи, які на момент вчинення злочину були неповнолітніми; вагітні жінки; чоловіки та жінки, які досягли 60-річного та 55 річного віку тощо).

Водночас, як зазначалося раніше, на сучасному етапі амністія стає міжгалузевим, а не лише кримінально-правовим інститутом, який використовується, серед іншого, в податковому праві, де набуває форми податкової амністії.

Переходячи до аналізу податкової амністії, зазначимо, що серед науковців немає єдності у визначенні цього поняття. Економічний та юридичний словники трактують податкову амністію як звільнення особи, що скоїла податкове порушення, від відповідальності за це порушення, яка добровільно заявила в податкові органи про здійснення нею порушень та готовності прийняти всі заходи для ліквідації наслідків цього порушення [37, с. 30]. І.Р. Безпалько характеризує податкову амністію як сукупність спеціальних заходів економічного та адміністративного характеру, що здійснюються державою з метою легалізації фінансових ресурсів тіншового ринку та помилування осіб, які здійснили податкові правопорушення [38, с. 34]. І.М. Соловійов вказує, що податковою амністією є звільнення осіб, що здійснили податкові правопорушення, від притягнення до податкової відповідальності за умов повного або часткового декларування прихованих сум податків і добровільного їх внесення у бюджет [39, с. 192]. На думку Д.І. Голосніченка, податкова амністія – це звільнення юридичних та фізичних осіб від юридичної відповідальності за приховування доходів, несплату податків, невнесення платежів [40, с. 18].

Підсумовуючи наукові думки щодо визначення податкової амністії, зазначимо, що податкова амністія має такі ознаки: 1) це акт прощення осіб, які здійснили податкові правопорушення; 2) прощення осіб відбувається у разі, якщо особи, що прагнуть помилування, здійзнять певні дії (повне або часткове декларування прихованих сум податків, добровільне їх внесення у бюджет, добровільна заява в податкові органи про здійснення податкових порушень та про готовність прийняти всі заходи для ліквідації наслідків цього порушення тощо). Отже, податкову амністію можна визначити як специфічний вид амністії, яка має певні, властиві лише такому виду амністії ознаки.

Переходячи до розгляду співвідношення понять «податкова амністія» та «фінансова амністія», зазначимо, що за визначенням А.З. Асланбекової, фінансова амністія є звільненням від фінансово-правової відповідальності, яка за своєю суттю є набагато ширшою від податкової відповідальності, оскільки включає бюджетну, банківську та валютну відповідальність, а отже, поняття «податкова амністія» і «фінансова амністія» співвідносяться як частина з цілим, і ми підтримуємо її думку [41, с. 25].

Цікавим є підхід до співвідношення понять «фінансова амністія», «податкова амністія», «амністія капіталів», «амністія за злочини, що здійсню-

ються у галузі податків і зборів» та «економічна амністія» Т.О. Белової, яка вважає, що основним, узагальнюючим терміном стосовно всіх перерахованих вище понять є економічна амністія, оскільки економіка – це основна й обов'язкова складова кожного суспільства, що є сукупністю відносин у сфері господарської діяльності для задоволення його основних потреб, а фінансові правовідносини, які охоплюють також відносини у сфері податкового, бюджетного, банківського, валютного права, є частиною сучасної економічної складової; отже, за визначенням авторки, сутність економічної амністії полягає у тому, що звільняються від відповідальності будь-які порушення, що здійснюються в економічній сфері, а отже, узагальнюючим терміном щодо понять «фінансова амністія», «податкова амністія», «амністія капіталів» та «амністія за злочини, що здійснюються у галузі податків і зборів» є термін «економічна амністія» [4, с. 46]. Не можемо погодитися з її позицією, оскільки вона прямо суперечить підтриманому раніше положенню щодо «фінансової амністії», а аргумент щодо того, що в результаті економічної амністії звільняються від відповідальності будь-які порушення, що здійснюються в економічній сфері, є розпливчастим і неточним, оскільки можливе звільнення від відповідальності, а у фінансовій сфері відбувається звільнення від фінансово-правової відповідальності. Отже, більш точним є застосування терміна «фінансова амністія», а не «економічна амністія».

Аналіз понять «податкова амністія» та «амністія капіталів» ускладнюється відсутністю єдиного підходу до визначених понять. Оскільки дослідженню поняття «податкова амністія» нами було приділено увагу раніше, зосередимо увагу на дослідженні поняття «амністія капіталів» І.О. Трубін, М.В. Кармаліта зазначають, що амністія капіталів – це низка заходів із надання платникам податків права сплатити ті податкові платежі, строк сплати яких минув, який є одноразовою процедурою, що сприяє переходу взаємовідносин держави і платників податків до правової сфери, є основою для налагодження довіри, має об'єктивні передумови проведення (недосконалість податкової системи в період, за який проводилась амністія), спрямована на легалізацію власності платників, вихід із тіни доходів та відмову держави від правового переслідування (звільнення від фінансової, адміністративної або кримінальної відповідальності, об'єктом якої є суми податків і зборів, приховані внаслідок ухилення від сплати податків або вчинення податкових правопорушень [42, с. 40]). В.О. Рядінська, спираючись на дослідження Н.В. Левенкова, Н.І. Стаха, С.О. Астахова, зазначає, що сутність амністії капіталів полягає у тому, щоб за допомогою адміністративних і економічних заходів, спрямованих на повну або часткову

легалізацію фінансових ресурсів тіньового бізнесу і господарських процесів, що раніше вважались незаконними, а також помилування осіб, що вчинили ці дії, створити економічні умови для висвітлення нелегального капіталу або повернення капіталу, що був вивезений за межі країни, й осіб в іноземних банках та компаніях [43, с. 317]. Так, Л.Д. Григор'єв ототожнює поняття «податкова амністія» та «амністія капіталів», вказуючи, що податкова амністія – це пропозиція з боку держави неплатникам податків погасити заборгованості в обмін на відміну покарання, яке могло бути застосовано до порушника у разі виявлення порушень, а амністія капіталів – це легалізація коштів, які мають громадяни країни, але з яких свого часу не було сплачено податків або було допущено інші порушення законодавства [44]. Нам імпонує позиція А.В. Насонова, який зазначає, що категорії «фінансова амністія» та «податкова амністія», «амністія капіталів» співвідносяться як частина з цілим, де фінансова амністія – це звільнення від відповідальності осіб, що ухилилися від сплати податків, з ціллю наповнення бюджету та притягнення довгострокових фінансових ресурсів в економіку країни, а податкова амністія та амністія капіталів є її видами [45].

Висновки. Грунтуючись на сказаному, можемо констатувати, що, по-перше, амністії як міжгалузевому інституту властиві такі ознаки: 1) амністія – це акт гуманізму, милосердя та прощення певних осіб, який є елементом політики держави; 2) дія амністії проявляється у звільненні від відповідальності певної категорії осіб; 3) амністія здійснюється на підставі закону, який приймається Верховною Радою і діє за юридично визначеним часом та простором. По-друге, податкова амністія має такі ознаки: 1) це акт прощення осіб, які здійснили податкові правопорушення; 2) прощення осіб відбувається у разі, якщо особи, що прагнуть помилування, здійснили певні дії (повне або часткове декларування прихованих сум податків, добровільне їх внесення у бюджет, добровільна заява в податкові органи про здійснення податкових порушень і про готовність прийняти всі заходи для ліквідації наслідків цього порушення тощо). Отже, податкову амністію можна визначити як специфічний вид амністії, яка має певні, властиві лише такому виду амністії ознаки. По-третє, поняття «фінансова амністія» є ширшим за поняття «податкова амністія»; замість терміна «економічна амністія» необхідно застосовувати термін «фінансова амністія»; категорії «фінансова амністія» та «податкова амністія», «амністія капіталів» співвідносяться як частина з цілим.

Дослідженню особливостей податкової амністії та амністії капіталів як специфічних видів амністії буде приділена увага у наших подальших дослідженнях.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Податковий кодекс України : Закон України № 2755-VI від 2.12.2010 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – №№ 13–14, 15–16, 17. – Ст. 112.
2. Касперович Ю.В. Податковий компроміс як елемент податкової реформи в Україні / Ю.В. Каперович // Економіка та держава. – 2015. – № 2. – С. 61–64.

3. Шарапова О.А. Налоговая амнистия: сравнительно-правовой и историко-правовой взгляд на проблему / О.А. Шарапова // Реформа и право. – 2008. – № 1. – С. 14–32.
4. Белова Т.А. Институт налоговой амнистии : дис. ... канд. юрид. наук / Т.А. Белова. – Саратов, 2015. – 207 с.
5. Каленяк Р.В. Амністія капіталу як економіко-правовий засіб прискорення суспільно-економічного розвитку / Р.В. Каленяк // Сучасні питання економіки і права. – 2012. – № 2. – С. 86–92.
6. Про порядок легалізації деяких активів (про податкову та валютну амністію) : проект Закону України № 2584 від 8.07.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=32660.
7. Про амністію доходів, з яких не сплачено податки, збори (обов'язкові платежі) до бюджетів та державних цільових фондів : проект Закону України від 16.10.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.google.com.ua/url?sa>.
8. Про внесення змін до Податкового кодексу України (щодо податкової амністії та оподаткування непідтвердженого доходу) : проект Закону України № 4713 від 23.05.2016 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=59210.
9. Сотников С.А. Амнистия в уголовном праве России : [монография] / С.А. Сотников. – М. : Проспект, 2010. – 266 с.
10. Ніколаєнко Т. Амністія та помилування як підстави звільнення від кримінальної відповідальності за покарання / Т. Ніколаєнко // Кримінальне право. – 2009. – № 9. – С. 68–71.
11. Про застосування амністії в Україні : Закон України № 392/96-ВР від 1.10.1996 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/амністія/Z960392.html.
12. Маляренко В.Т. Амністія та помилування в Україні / В.Т. Маляренко, А.А. Музика. – К., 2007. – 700 с.
13. Ромашкин П.С. Амнистия в советском уголовном праве / П.С. Ромашкин. – М., 1958. – 355 с.
14. Конституція України : Закон України № 254к/96-ВР від 28.06.1996 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.
15. Про амністію з нагоди річниці проголошення незалежності України : Указ Президента України № 395/92 від 17.08.1992 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://uzakon.com/documents/date_5c/pg_ifghwg.htm.
16. Задоя К.П. Амнистия как инструмент современной уголовно-правовой политики Украины и Российской Федерации / К.П. Задоя // Європейські перспективи. – 2014. – № 5. – С. 55–58.
17. Про амністію : Закон України № 1131-IV від 11.07.2003 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1131-15>.
18. Про амністію : Закон України № 2591-IV від 31.05.2005 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2591-15>.
19. Про амністію : Закон України № 955-V від 19.04.2007 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/ru/955-16>.
20. Про амністію : Закон України № 660-VI від 12.12.2008 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/660-17>.
21. Кримінальний кодекс України : Закон України № 2341-III від 5.04.2001 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 25–26. – Ст. 131.
22. Тищенко К.М. Помилувание в уголовном праве / К.М. Тищенко. – М., 1994. – 212 с.
23. Зеленцов А.А. Амнистия в законодательстве России: правовая регламентация и исполнение : дис. ... канд. юрид. наук / А.А. Зеленцов. – СПб., 2004. – 22 с.
24. Про внесення змін в Закон України «Про застосування амністії в Україні» : Закон України № 3465-VI від 2.06.2011 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3465-17>.
25. Баранникова И.Г. Институт амнистии в России: конституционно-правовые начала: автореф. дис. ... канд. юрид. наук / И.Г. Баранникова. – Владикавказ, 2010. – 23 с.
26. Дурманов Н.Д. Советский уголовный закон / Н.Д. Дурманов. – М., 1967. – 228 с.
27. Синцова Т.А. Амнистия и помилование в советском государственном праве / Т.А. Синцова // Правоведение. – 1969. – № 6. – С. 118–122.
28. Келина С.Г. Теоретические вопросы освобождения от уголовной ответственности / С.Г. Келина. – М., 1974. – 189 с.
29. Скибицкий В.В. Освобождение от уголовной ответственности и отбывания наказания / В.В. Скибицкий. – К., 1987. – 211 с.
30. Дзидзоев Р.М. Амнистия как конституционно-правовое явление / Р.М. Дзидзоев // Конституционное и муниципальное право. – 2014. – № 5. – С. 41–44.
31. Соловьев А.Д. Вопросы применения наказания по советскому уголовному праву / А.Д. Сольвьев. – М., 1958. – 322 с.
32. Квашиш В.Е. Гуманизм советского уголовного права / В.Е. Квашиш. – М., 1969. – 421 с.
33. Коржановский М.И. Кримінальне право і законодавство України. Частина Загальна : [курс лекцій] / М.И. Коржановский. – К. : Атіка, 2001. – 432 с.
34. Матишевский П.С. Кримінальне право України / П.С. Матишевський. – К. : А.С.К., 2001. – 352 с.
35. Чепелюк О.В. Амністія та помилування в Україні Кримінально-правове та кримінологічне дослідження : дис. ... канд. юрид. наук / О.В. Чепелюк. – К., 2008. – 207 с.
36. Шкелебей В.А. Сучасна амністія в Україні у світлі кардинальних змін до законодавства / В.А. Шкелебей, А.М. Лисеюк // Наше право. – 2014. – № 5. – С. 97–100.
37. Экономический и юридический словарь / под ред. А.Н. Азрилияна. – М. : Искра, 2004. – С. 30.
38. Безпалько І.Р. Податкова амністія доходів населення / І.Р. Безпалько // Наукові записки. – 2011. – № 3. – С. 30–39.
39. Соловьев Н.И. Налоговая амнистия / Н.И. Соловьев. – М. : Пламя, 2009. – 239 с.
40. Голосніченко Д.І. Кримінологічні проблеми боротьби з порушеннями податкового законодавства : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.08 / Д.І. Голосніченко. – К., 1998. – 20 с.
41. Арсланбекова А.З. Финансово-правовые санкции в системе мер юридической ответственности : автореф. дис. ... докт. юрид. наук / А.З. Арсланбекова. – Саратов, 2009. – 54 с.
42. Трубін І.О. Застосування податкового компромісу та податкової амністії / І.О. Трубін, М.В. Кармаліта // Фінансове право. – 2014. – С. 39–42.
43. Рядінська В. О. Становлення та розвиток системи оподаткування доходів фізичних осіб в Україні: фінансово-правові проблеми : [монографія] / В.О. Рядінська. – К. : МП Леся, 2014. – 464 с.
44. Григорьев Л.Д. Амнистия капиталов / Л.Д. Григорьев [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://polit.ru/article/2005/10/12/amnesty/>.
45. Насонов А.В. Кому нужна налоговая амнистия? / А.В. Насонов [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://delo-press.ru/articles.php?n=7504>.