

## Рішення спеціалізованої вченої ради про присудження ступеня доктора філософії

Спеціалізована вчена рада ДФ 70.895.036 Хмельницького університету управління та права імені Леоніда Юзькова, м. Хмельницький, прийняла рішення про присудження Ковальчук Олені Костянтинівні ступеня доктора філософії з галузі знань 08 Право за спеціальністю 081 Право на підставі прилюдного захисту дисертації – «Правовий режим одноразового (спеціального) добровільного декларування активів фізичних осіб».

«18» липня 2023 року.

**КОВАЛЬЧУК Олена Костянтинівна**, 1967 року народження, громадянка України. Освіта вища: у 2005 році закінчила Національну юридичну академію імені Ярослава Мудрого та здобула ступінь магістра за спеціальністю правознавство та кваліфікацію юрист.

З жовтня 2017 р. по теперішній час – Голова Хмельницького окружного адміністративного суду.

Аспірантка Хмельницького університету управління та права імені Леоніда Юзькова. Дисертацію виконано у Хмельницькому університеті управління та права імені Леоніда Юзькова, м. Хмельницький.

Науковий керівник: **БУХАНЕВИЧ Олександр Миколайович**, доктор юридичних наук, професор, член-кореспондент НАПрНУ, завідувач кафедри конституційного, адміністративного та фінансового права Хмельницького університету управління та права імені Леоніда Юзькова.

Здобувачка має 9 наукових публікацій, зокрема: 5 наукових статей, опублікованих у фахових виданнях (1 з яких у іноземному виданні) і 4 тези доповідей на науково-практичних конференціях та круглих столах:

1. Kovalchuk, O. (2021) Tax Amnesty: Essence, Features and Features of Application in Ukraine. *European Reforms Bulletin*. No 4. 96–99.

2. Ковальчук О. К. Одноразове (спеціальне) добровільне декларування активів фізичних осіб як вид податкової амністії в Україні: загальна характеристика. *Юридичний бюлетень*. 2022. No 26. С. 52–61. URL: <http://www.lawbulletin.oduvs.od.ua/archive/2022/26/7.pdf>

3. Ковальчук О. К. Особливості подання декларації при реалізації одноразового (спеціального) декларування активів фізичних осіб. *Право та інновації*. 2022. No 4 (40). С. 75–81. URL: <https://pti.org.ua/index.php/ndipzir/article/view/909/678>

4. Ковальчук О. К. Деякі особливості застосування податкової амністії в Україні. *Право та державне управління*. 2022. No 2. С. 324–330. URL: [http://pdu-journal.kpu.zp.ua/archive/2\\_2022/47.pdf](http://pdu-journal.kpu.zp.ua/archive/2_2022/47.pdf)

5. Ковальчук О. К. Характеристика одноразового спеціального (добровільного) декларування активів фізичних осіб в контексті реалізації Плану BEPS в Україні. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2022. No 7. С. 583–586. DOI URL: [http://www.lsej.org.ua/7\\_2022/141.pdf](http://www.lsej.org.ua/7_2022/141.pdf)

6. Ковальчук О. К. Об'єкт одноразового (спеціального) добровільного декларування як один з елементів його правового механізму. *Сучасні проблеми правової системи та державотворення в Україні* : Матеріали міжнародної науково-практичної конференції, м. Запоріжжя, 25–26 лютого 2022 року. Запоріжжя : Запорізька міська громадська організація «Істина», 2022. С. 42 – 46.

7. Ковальчук О. К. Реалізація податкової амністії в Україні: проблеми та перспективи. *Актуальні проблеми господарської діяльності в умовах розбудови економіки Індустрії 4.0* : зб. наук. пр. НДІ ПЗІР НАПрН України за матеріалами II круглого столу (м. Харків, 29 квітня 2022 року) / за ред. О.О.Дмитрик, К. О. Токаревої. Харків: НДІ ПЗІР НАПрН України, 2022.С. 113-118.

8. Ковальчук О. К. План BEPS та одноразове (спеціальне) добровільне декларування активів фізичних осіб в Україні: точки перетину. *Цифрові трансформації України 2022: виклики та реалії* : зб. наук. праць за матеріалами III Круглого столу (м. Харків, 30 вересня 2022 року) / за ред. К. В. Єфремової. – Харків: НДІ ПЗІР НАПрН України, 2022.С. 130 – 139.

9. Ковальчук О. К. Дискусійні аспекти реалізації одноразового (спеціального) добровільного декларування активів фізичних осіб. *Інноваційний процес: виклики воєнного часу, проблеми, перспективи євроінтеграції*: зб. наук. праць за матеріалами Круглого столу (м. Харків, 9 грудня 2022 року). Харків: НДІ ПЗІР НАПрН України, 2022. С. 110–118.

#### **У дискусії взяли участь голова і члени спеціалізованої вченої ради:**

**Рецензент** – доктор юридичних наук, професор, професор кафедри конституційного, адміністративного та фінансового права Хмельницького університету управління та права імені Леоніда Юзькова, **Олександр Олександрович БРИГІНЕЦЬ**. Виступ позитивний із зауваженнями:

«1. Потребує уточнення позиція авторки стосовно того, що вона в анотації на С. 8 роботи зазначає, що «Автором аргументовано недоцільність закріплення гарантій звільнення декларантів від адміністративної та кримінальної відповідальності за несплату податків і зборів з доходів, що стали джерелом походження активів, які висвітлюються в одноразовій (спеціальній) добровільній декларації, в нормах податкового законодавства України. Наголошено на необхідності відображення таких нормативних приписів а актах адміністративного та кримінального законодавства України відповідно», і, у той же час, в анотації на С. 9 роботи нею «Надано пропозиції щодо внесення змін до ст. 14 Податкового кодексу України й запропоновано закріпити таке визначення податкової амністії: це податково-правовий інститут, що передбачає спеціальний порядок звільнення платників податків (або окремих їх категорій) від фінансової відповідальності за порушення податково-правових норм, має темпорально обмежений період дії та вимагає від платників податків вчинення зустрічних дій на користь держави.». Вже в дисертації на С. 6 «передбачення гарантій звільнення суб'єктів декларування

авторкою визначається від відповідальності за порушення не лише фінансового, але й кримінального та адміністративного законодавства.»

Тобто спочатку йде мова про звільнення від звільнення декларантів від адміністративної та кримінальної відповідальності, а у запропонованому авторкою визначенні податкової амністії згадується звільнення платників податків (або окремих їх категорій) лише від фінансової відповідальності. На наш погляд найбільш доречною є позиція стосовно того, що особа має звільнитися від відповідальності за порушення не лише фінансового, але й кримінального та адміністративного законодавства.

2. Цікаво було б почути розмежування авторкою позиції, висловленої на С. 6 роботи стосовно того, що «особливості О(С)ДДАФО як виду податкової амністії (розповсюдження на фізичних осіб (на резидентів та нерезидентів), у тому числі на самозайнятих осіб ..... анонімність джерел одержання або набуття об'єктів декларування; застосування заходів запобігання легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом тощо).» Тобто як при анонімності джерел одержання або набуття об'єктів декларування можна визначити, що доходи отримані не злочинним шляхом? Справедливо відмітити, що авторкою пізніше на С. 7 «вказано на законодавчу колізію щодо забезпечення анонімності джерел одержання (набуття) декларантом об'єктів декларування, яка полягає, з одного боку, у наданні гарантій такої анонімності, а з іншого, у тому, що правовий механізм О(С)ДДАФО передбачає встановлення для банку функцій фінансового моніторингу, та запропоновані шляхи її усунення». Відповідна позиція також відображена нею на С. 169 у висновках. Як авторка пропонує у законодавстві вирішити дану проблематику?

3. При дослідженні правового механізму одноразового (спеціального) декларування активів фізичних осіб авторкою наголошено на тому, що обов'язковою умовою реалізації цього виду податкової амністії є сплата збору за таке декларування. При цьому дисертантка наголошує, що такий збір різниться від зборів податкового характеру, включених до податкової системи України. Вважаємо, що необхідно деталізувати відмінності збору за одноразове (спеціальне) добровільне декларування активів фізичних осіб від зборів податкового характеру, які входять до податкової системи України».

**Рецензентка** – кандидатка юридичних наук, доцентка, доцентка кафедри конституційного, адміністративного та фінансового права Хмельницького університету управління та права імені Леоніда Юзькова **Ірина Петрівна СТОРОЖУК**. Виступ позитивний із зауваженнями:

«1. Автором наголошено на певній стадійності реалізації правового механізму одноразового добровільного декларування й запропоновано такі стадії як: а) нормативні, тобто такі, що визначені законодавчо; б) внутрішньо-організаційні – ті, що безпосередньо залежать від внутрішнього переконання, волі та розсуду платника податків.

На наше переконання, всі стадії в межах запропонованих класифікаційних груп вже є законодавчо регламентованими.

Крім того, вважаємо, що було б доцільним деталізувати особливості кожної з позначених стадій в межах одноразового (спеціального) добровільного декларування.

2. Потребує більш поглибленого вивчення пропозиція автора щодо розробки Положення Національного банку України «Про порядок відкриття та ведення спеціальних поточних рахунків в національній та іноземних валютах, банківських металах для одноразового (спеціального) добровільного декларування», у якому має бути закріпено порядок відкриття та подальшого управління відповідними рахунками й передбачення можливості платника податків–декларанта відкривати відповідні рахунки без проведення фінансового моніторингу й додаткових перевірок джерел походження коштів та інших його активів.

3. Додаткової аргументації потребує запропонована автором пропозиція продовжити період одноразового (спеціального) добровільного декларування до завершення воєнного стану в Україні».

**Офіційна опонентка** – докторка юридичних наук, професорка, професорка кафедри кримінального права, кримінології, цивільного та господарського права Вищого навчального закладу «Національна академія управління» **Валерія Олександрівна РЯДІНСЬКА**. Виступ позитивний із зауваженнями:

«1. Досліджуючи наукові підходи до аргументації доцільності проведення податкових амністій як способу звільнення від відповідальності платників податків за порушення норм податкового законодавства за умови надання можливості таким платникам добровільно висвітлити свої доходи, які не були належним чином легалізовані у свій час за умова сплати певної суми (збору), авторка зазначає, що позиція щодо дискримінаційності податкових амністій є однобокою. На наш погляд, таке ствердження дисертантки є недостатньо аргументованим і потребує додаткового висвітлення при публічному обговоренні під час захисту дисертації.

2. Більш детального висвітлення, на наш погляд, потребують результати одноразового (спеціального) добровільного декларування активів фізичних осіб, яке було розпочато з 1 вересня 2021 року, а завершилося 1 березня 2023 року, та причин недосягнення його мети, якою обумовлювалося проведення цього виду податкової амністії»

3. Досліджуючи правовий механізм одноразового (спеціального) добровільного декларування активів фізичних осіб, дисертантка визначає, що на результативність проведення цього заходу вплине достатність не притягнення до відповідальності особи, яка має намір скористатись таким декларуванням. Проте у подальшому авторка відходить від цієї думки і зосереджується на необґрунтованості закріплення гарантій звільнення платників податків від адміністративної та кримінальної відповідальності за несплату податків і зборів з доходів, що стали джерелом походження таких активів, у нормах Податкового кодексу України. З огляду на це, вважаємо необхідним визначити, чи достатніми, на думку авторки, були не притягнення

до відповідальності одноразовим (спеціальним) добровільним декларування активів фізичних осіб, і чи вплинуло це на результати проведеної податкової амністії.

4. Для удосконалення правового режиму реалізації податкової амністії й, зокрема, такого її виду, як одноразове (спеціальне) добровільне декларування активів фізичних осіб, дисертантка пропонує розробити Положення Національного банку України «Про порядок відкриття та ведення спеціальних поточних рахунків в національній та іноземних валютах, банківських металах для одноразового (спеціального) добровільного декларування», у якому закріпити порядок відкриття та подальшого управління відповідними рахунками й передбачити можливість платника податків–декларанта відкривати відповідні рахунки без проведення фінансового моніторингу й додаткових перевірок джерел походження коштів та інших його активів. Вважаємо таку пропозицію недоречною, враховуючи, що одноразове (спеціальне) добровільне декларування активів фізичних осіб, запроваджене Законом України «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» від 15 червня 2021 року завершено 1 березня 2023 року, а у випадку проведення нової податкової амністії, її порядок буде врегульовуватися іншими правовими нормами».

**Офіційна опонентка** – кандидатка юридичних наук, доцентка, т.в.о.завідувачки кафедри права Закладу вищої освіти «Міжнародний науково-технічний університет імені академіка Юрія Бугая», **Катерина Олегівна ТОКАРЄВА**. Виступ позитивний із зауваженнями:

«1. При дослідженні у першому розділі дисертаційної роботи видів податкових амністій за різними критеріями авторка не відзначає, що одноразове (спеціальне) добровільне декларування фізичних осіб, впроваджене в Україні, є видом амністії капіталів. На нашу думку, такий підхід збагатив би роботу й дозволив би більш ґрунтовно дослідити специфіку такого виду податкової амністії.

2. Поряд із позитивною оцінкою законодавчих змін до податкового законодавства України відносно податкової амністії, зазначимо, що навряд чи лише відображення у ст. 14 Податкового кодексу України цієї категорії дасть цілісне уявлення про таке правове явище. На наш погляд, для системного розуміння сутності податкової амністії необхідно передбачити окремий загальний нормативно-правовий акт, у якому будуть відображені всі змістові положення стосовно впровадження податкової амністії в Україні.

3. При розгляді порядку реалізації одноразового (спеціального) добровільного декларування активів фізичних осіб дисертантка розглядає стадії реалізації такого декларування, специфіку кожної з них. Водночас О.К.Ковальчук не вказує, які саме особливості заходів контролю при

одноразовому (спеціальному) добровільному декларуванні активів фізичних осіб відрізняють його від інших видів податкових амністій (с. 148-150).

4. Потребує уточнення та додаткової аргументації твердження авторки стосовно того, що при реалізації одноразового (спеціального) добровільного декларування активів фізичних осіб законодавець надає низку гарантій, серед яких можна виокремити прямі та непрямі гарантії. Вважаємо доцільним більш детально зупинитися на тому, про які саме гарантії йдеться (с. 82-84).

5. При дослідженні податкового компромісу авторка акцентує увагу на тому, що за своєю суттю він є спеціальним податковим режимом. При цьому дисертантка аргументує свою позицію тим, що: а) під дію такого режиму підпадають платники податків як зобов'язані учасники податково- правових відносин; б) це саме спеціальний режим, оскільки був впроваджений зі спеціальною метою, розповсюджується на окремих пласт податкових правовідносин й не є характерним для регулювання вказаних відносин на постійній основі (с.57). На наш погляд, така думка є дискусійною. Вважаємо, що в цій ситуації, перш за все, слід виходити з того, що спеціальний податковий режим передбачає особливий (відмінний від загального, спрощений) порядок оподаткування, який розповсюджується на певні категорії платників податків. А одноразове (спеціальне) добровільне декларування активів фізичних осіб як вид податкової амністії не є режимом оподаткування, а є правовим механізмом, який дозволяє платникам податків детінізувати свої активи,

**Голова ради** – доктор юридичних наук, професор, проректор з наукової роботи Хмельницького університету управління та права імені Леоніда Юзькова **Алла Миколаївна ІВАНОВСЬКА**. Виступ позитивний без зауважень.

Результати голосування:

«За» 5 членів ради,  
«Проти» **НЕМАЄ**.

На підставі результатів відкритого голосування спеціалізована вчена рада присуджує Олені Костянтинівні Ковальчук ступінь доктора філософії з галузі знань 08 Право за спеціальністю 081 Право.

**Голова спеціалізованої  
вченої ради ДФ 70.895.036**  
доктор юридичних наук,  
професор



**Алла ІВАНОВСЬКА**