

Assessment of the Effectiveness of Tax Amnesties as a Mechanism for Strengthening State Institutional Resilience in Times of Crisis

Olena Sydorovych¹, Mykola Bukovskyi²

Abstract.

The article examines the role of tax amnesties as a tool for strengthening the institutional capacity of the state under conditions of socio-economic crises and hybrid threats. It analyzes the contradictory aspects of applying amnesties in foreign and domestic tax practices. Criteria for the effectiveness of tax amnesties are proposed, which consider not only fiscal results but also the impact on institutional trust and the long-term stability of the tax system.

Introduction. During periods of deep socio-economic crises and in the context of countering hybrid threats, the institutional capacity of the state becomes a decisive factor for its resilience. Tax institutions are the cornerstone of the state's existence, as they ensure its fiscal sovereignty, citizens' trust in a fair tax system, and the legitimacy of social institutions. Modern challenges necessitate the search for non-traditional stabilization tools, among which tax amnesties hold a special place.

The purpose of the article is a comprehensive assessment of the effectiveness of tax amnesties as a tool for strengthening the state's institutional capacity in times of crisis. This is achieved by analyzing their impact on the level of tax discipline, trust in state institutions, and the long-term stability of the budgetary system, followed by the formulation of practical recommendations for optimizing amnesty mechanisms to achieve institutional resilience.

Results. The conceptual essence of tax amnesties has been identified. The structural features of implementing tax reforms in foreign practice have been outlined. The historical experience of conducting tax amnesties in Ukraine (2005, 2011, 2015, 2021-2023) has been analyzed. It has been substantiated that to achieve an institutional effect, tax amnesties must be part of a comprehensive reform program and not viewed as an isolated measure.

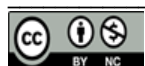
Conclusions and Prospects for Further Research. Tax amnesties can become an effective tool for strengthening institutional capacity only if they are integrated into the overall strategy of tax reform. A key success factor is building citizens' trust in the state through guarantees of security, transparency, and further support for legalized businesses. The effectiveness of amnesties should be assessed not only by fiscal indicators but also by their impact on institutional trust and the long-term stability of the tax system. Under hybrid threats, tax amnesties can help reduce the economy's vulnerability through de-shadowing and strengthening fiscal sovereignty.

Keywords: taxation institutions, tax strategy, tax amnesty, shadow economy, institutional strength of the state, hybrid threats.

Received: 7 October 2025 | **Revised:** 9 October 2025 | **Accepted:** 21 October 2025 | **Published:** 30 October 2025

Suggested Citation

Sydorovych O., & Bukovskyi M. (2025). Assessment of the Effectiveness of Tax Amnesties as a Mechanism for Strengthening State Institutional Resilience in Times of Crisis. *Herald of Economics*, 4, 109-000. DOI: 10.35774/visnyk2025.04.109.



This is an open access article under the terms of the Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 License (<http://www.creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>), which permits use and distribution in any medium, provided the original work is properly cited and the use is non-commercial.

2025 The Author(s).

¹ Olena Sydorovych, West Ukrainian National University, Ternopil, Ukraine. (Corresponding author)

ORCID ID: 0000-0002-4605-3533

E-mail: o.sydorovych@wunu.edu.ua

² Mykola Bukovskyi, West Ukrainian National University, Ternopil, Ukraine.

ORCID ID: 0009-0008-3226-2204

E-mail: m.bukovskyi@st.wunu.edu.ua

Оцінка ефективності податкових амністій як механізму зміцнення інституційної стійкості держави в умовах кризи

Олена Сидорович¹, Микола Буковський¹

Західноукраїнський національний університет, Тернопіль, Україна

Анотація. У статті досліджено роль податкових амністій як інструменту зміцнення інституційної міцності держави в умовах соціально-економічних криз та гібридних загроз. Аналізуються суперечливі аспекти застосування амністій у зарубіжній та вітчизняній практиці. Запропоновано критерії ефективності податкових амністій, що враховують не лише фінансові результати, а й вплив на інституційну довіру та довгострокову стабільність податкової системи.

Вступ. У періоди глибоких соціально-економічних криз та в умовах протидії гібридним загрозам інституційна міцність держави стає вирішальним чинником її стійкості. Інститути оподаткування виступають наріжним каменем існування держави, оскільки забезпечують її фінансовий суверенітет, довіру громадян до справедливої податкової системи та легітимність суспільних інститутів. Сучасні виклики зумовлюють пошук нетрадиційних інструментів стабілізації, серед яких особливе місце займають податкові амністії.

Метою статті є комплексна оцінка ефективності податкових амністій як інструменту зміцнення інституційної міцності держави в умовах кризи через аналіз їхнього впливу на рівень податкової дисципліни, довіру до державних інститутів та довгострокову стабільність бюджетної системи, з подальшим формуванням практичних рекомендацій щодо оптимізації механізмів амністування для досягнення інституційної стійкості.

Результати. Ідентифіковано концептуальну сутність податкових амністій, окреслено структурні особливості реалізації податкових реформ у зарубіжній практиці, проаналізовано історичний досвід проведення податкових амністій в Україні (у 2005, 2011, 2015, 2021-2023 рр.), обґрунтовано, що для досягнення інституційного ефекту податкові амністії мають бути частиною комплексної програми реформ, а не розглядатися як ізольований захід.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Податкові амністії можуть стати ефективним інструментом зміцнення інституційної міцності лише за умови їх інтеграції в загальну стратегію податкової реформи. Ключовим чинником успіху є формування довіри громадян до держави через гарантії безпеки, прозорості та подальшого сприяння легалізованому бізнесу. Ефективність амністій варто оцінювати не лише за фінансовими показниками, а й за впливом на інституційну довіру та довгострокову стабільність податкової системи. В умовах гібридних загроз податкові амністії можуть сприяти зменшенню вразливості економіки через детінізацію та зміцнення фінансового суверенітету.

Ключові слова: інститути оподаткування, податкова стратегія, податкова амністія, тіньова економіка, інституційна міцність держави, гібридні загрози.

Постановка проблеми. У періоди глибоких соціально-економічних криз, впливу викликів і загроз гібридного характеру заходи держави спрямовані на підтримання інституційної міцності держави, під якою розуміють здатність державних інститутів ефективно функціонувати, забезпечувати належне функціонування усіх сфер життя суспільства. У контексті фіскальної інституційної міцності безпосередньо пов'язана з довірою громадян до справедливої податкової системи та готовності платників податків добровільно виконувати свої зобов'язання в умовах гострого дефіциту бюджетних ресурсів, необхідності забезпечення достатніх фінансових ресурсів для підтримання безпеки та обороноздатності держави, її соціально-орієнтованих сфер з одночасною реалізацією заходів економічної політики, спрямованих на подальший розвиток у національному та глобальному вимірі.

Без перебільшення можемо стверджувати, що інститути оподаткування є наріжним каменем існування держави, оскільки забезпечують її фінансовий суверенітет (через спроможність мобілізації податкових надходжень в обсязі достатньому для фінансування оборони, освіти, охорони здоров'я та інших ключових функцій), довіру та легітимність її суспільних інститутів (оскільки справедлива і прозора податкова система, базовим принципом якої є рівність оподаткування та ефективність використання бюджетних коштів формує довіру громадян до держави, то втрата цієї довіри веде до зростання тіньової економіки та підриває соціальний

договір), справедливість та верховенство права (де дієва, некорумпована податкова система є практичним втіленням принципу верховенства права, яка посилює загальну повагу до закону в суспільстві). У цьому контексті, ефективніючі інститути оподаткування є детермінуючими у визначенні інституційної міцності держави, оскільки без стабільних та достатніх фінансових ресурсів і широкої громадської підтримки жоден суспільний інститут не може ефективно функціонувати, особливо в умовах кризи, зумовленої впливом гібридних викликів і загроз.

Тому, коли традиційні механізми фіскальної політики часто виявляються недостатньо ефективними, уряди звертаються до нетрадиційних інструментів стабілізації, серед яких особливе місце займають податкові амністії – програми добровільного декларування та легалізації активів із наданням платникам податків гарантій уникнення кримінального та адміністративного переслідування. Історично податкові амністії застосовувалися як реактивний захід для швидкого поповнення бюджету, однак у сучасних умовах вони перетворюються на потенційний стратегічний інструмент не лише фіскального оздоровлення, а й посилення інституційної міцності держави. Проте, тут виникає ключова суперечливість цього податкового інструменту: з одного боку, податкова амністія може сприяти детінізації економіки, розширенню податкової бази та формуванню культури дотримання законодавства; з іншого боку, вона несе ризик підриву принципу верховенства права та створення несприятливих прецедентів, коли законотворчі платники опиняються в гіршому становищі, ніж ті, хто ухилявся від сплати податків.

Отже, актуальність дослідження полягає в необхідності комплексного оцінювання ефективності здійснення податкових амністій саме з погляду їхнього впливу на інституційну міцність, а не лише на короткострокові фіскальні результати.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. У сучасному світі, який потерпає від соціально-економічних криз, техногенних, екологічних та пандемічних катастроф, загроз національній безпеці внаслідок великої сукупності гібридних викликів і загроз, здатність держави підтримувати інституційну міцність без перебільшення визначає її спроможність до виживання. Серед ефективних інструментів фіскальної політики, спрямованих на стабілізацію фінансового стану в умовах викликів і загроз залишаються податкові амністії, використання яких є предметом найбільш суперечливих полемік серед вітчизняних та зарубіжних науковців, аналітиків через можливість швидкого наповнення додатковими коштами бюджету, легалізацію тіньових активів і розширення податкової бази, а з іншого боку, їхня реалізація нерідко супроводжується ризиками підриву довіри до державних інститутів, порушенням принципів справедливості та створенням небезпечних прецедентів потурання податкової дисципліни.

Так, західні теоретики К. Баєр та Е. ле Боргне систематизували теоретичне підґрунтя проведення, тенденції та методи здійснення податкових амністій у різних країнах світу. Вчені визначають податкову амністію як «обмежену в часі пропозицію уряду певній групі платників податків сплатити визначену суму в обмін на прощення податкового зобов'язання (включаючи відсотки та штрафи), що стосується попереднього податкового періоду (періодів), а також звільнення від судового переслідування» та ідентифікують два їх різновиди: фінансові та юридичні. Для перших, податкова амністія передбачає зменшення (в реальному вираженні) задекларованих або незадекларованих податкових зобов'язань платників податків у встановленому законом порядку, яке може бути досягнуто за допомогою різних способів: зокрема через 1) зменшення або скасування відсотків і штрафів за заниженими або незадекларованими податками або 2) податкових зобов'язань (або певної їх комбінації) з одночасним звільненням від адміністративних і кримінальних покарань [1].

Питанням проведення податкових амністій у міжнародному фіскальному просторі приділяли увагу такі вітчизняні науковці, як Беззуб І. [2]., Сльозко О., Глазова А. [3]. та Шульга

Т. [4]; питанням основних параметрів запровадження податкових амністій та ефективності їх реалізації у вітчизняному фіскальному просторі присвячені праці Зануди А. [5], Слуцького Б. [6], Дяченко О. [7], Шевчука Я. В., Висоцької І. Б., Візняка Ю. Я., Піхоцької О. М. [8], [9], Коляди Т. А., Даниленко С. В. [10] та ін.

Метою статті є аналіз податкових амністій як механізму зміцнення інституційної міцності держави в умовах кризи, зокрема через призму їхнього впливу на податкову дисципліну, довіру до державних інститутів та довгострокову стабільність бюджетної системи. Для досягнення мети поставлено такі завдання: дослідити теоретичні підходи до оцінювання ефективності податкових амністій; проаналізувати зв'язок між проведенням амністій та рівнем суспільної довіри до державних інститутів; виявити умови, за яких податкові амністії сприяють інституційному зміцненню, а не його підриву; та сформулювати практичні рекомендації щодо посилення програм податкових амністій, орієнтованих на підвищення інституційної стійкості.

Результати. Переважна більшість вітчизняних і зарубіжних аналітиків та дослідників тіньової економіки спільні в думці, що українська економіка є однією з найбільш тінізованих економік у Європі та загалом у світі. Це явище характерне для нашої країни не лише в довоєнні часи, а й в умовах воєнного стану. Підтвердженням тези про високий рівень тіньової економіки в довоєнний період можуть слугувати аналітичні розрахунки професора Ф. Шнайдера, фахівців Світового банку, дані, що оприлюднювались Державною службою статистики України і Міністерством економічного розвитку та торгівлі України. Незважаючи на те, що результати визначення рівня тіньової економіки в Україні в означених джерелах засвідчують не лише відмінність підходів у визначеннях, а й розбіжності в кінцевих показниках, усі вони характеризувались вищим, ніж у європейських країнах, рівнем тінізації економіки.

За даними звіту Міжнародного валютного фонду про глобальну тіньову економіку у 2025 р., рівень тінізації економіки в Україні сьогодні становить 19,3% ВВП. З одного боку, це значно нижче довоєнного рівня, проте з іншого – цей показник усе ще суттєво перевищує рівень тінізації в розвинених країнах, де частка «тіні» зазвичай не перевищує 5–6% ВВП. Для прикладу, у Польщі, Франції та Нідерландах рівень тіньової економіки коливається в межах 7–10%.

Згідно зі звітом, найвищі показники тіньової економіки спостерігаються у країнах Африки та Південної Азії – зокрема, у Сьєрра-Леоне (64,5% ВВП), а також у Нігері та Непалі, де тінізація перевищує 50% ВВП. Найнижчий показник зафіксовано в Об'єднаних Арабських Еміратах – 2,1% ВВП [11].

У світовій практиці серед заходів протидії неоподаткованим капіталам особливу роль відіграє податкова амністія. Це тимчасовий захід фіскальної політики, що дозволяє платникам податків добровільно задекларувати неоголошені доходи чи активи на певних пільгових умовах (зокрема звільнення від штрафів, пені, а інколи від кримінального переслідування) без значних штрафних санкцій або юридичних наслідків.

Як зазначають К. Баєр та Е. ле Боргне, історично передумовами запровадження програм «податкової індульгенції» були три основні цілі: 1) швидке збільшення доходів бюджету; 2) підвищення ефективності податкового законодавства в майбутньому, зокрема шляхом посилення податкової дисципліни. Це досягається через заохочення платників податків декларувати та сплачувати раніше незадекларовані податки, подавати податкові декларації, реєструватися для сплати податків та своєчасно виконувати свої податкові зобов'язання; 3) стимулювання репатріації капіталу, що може забезпечити додаткові надходження та підтримати платіжний баланс держави. Водночас, як підкреслюють автори, є вагомими передумови для реалізації податкових амністій і в умовах економічної кризи [1].

Логіка їх використання в кризові періоди зумовлюється низкою цілей (рис. 1).



Рис. 1. Цілі проведення податкових амністій

Джерело: розроблено авторами.

Як видно з рис. 1, такими цілями є швидке поповнення бюджету за рахунок одноразових надходжень, легалізація тіньової економіки, розширення податкової бази на довгострокову перспективу, залучення тіньових капіталів до економічного обігу та відновлення діалогу між державою та бізнесом / громадянами. Водночас до цілей можемо віднести намагання усунення помилок як зі сторони платників податків, так і держави, зокрема наданням платникам податків шансу виправити минулі податкові порушення, а державі ліквідації фундаментальних недоліків в законодавчій базі, управлінні та діяльності фіскальних інституцій з метою зменшення рівня тіньової економіки та посилення інституційної міцності держави. У цьому контексті, податкові амністії можна оцінювати не лише за обсягом зібраних коштів, а через призму її впливу на інституційну міцність (табл. 1).

Таблиця 1

Переваги реалізації податкових амністій та ризики для інституційної міцності держави

Переваги	Безпосереднє фінансування	Надійні бюджетні надходження дозволяють фінансувати критичні витрати в кризу (оборона, соціальні виплати), підтримуючи функціонування держави.
	Довгострокове розширення бази	Легалізація активів і бізнесів перетворює їх на стабільних платників податків у майбутньому, посилюючи фінансовий потенціал.
	Зменшення адміністративного тиску	Амністія дозволяє податковим органам зосередитись на поточному контролі, а не «спійманні» минулих порушень, підвищуючи ефективність роботи.
Ризики	Підрив справедливості	Амністія може сприйматися як несправедлива по відношенню до добросовісних платників, які своєчасно і повністю сплачували податки. Це руйнує соціальну згуртованість і принцип рівності перед законом.
	Моральний ризик	Якщо платники податків очікують нових амністій у майбутньому, це стимулює подальше ухилення від оподаткування, підриваючи податкову дисципліну.
	Втрата довіри	Непродумана або корумпована реалізація амністії може остаточно підірвати довіру громадян до держави та її інститутів.

Джерело: розроблено авторами.

Головною метою проведення податкових амністій є повернення капіталів у легальне поле. Механізми, які держава використовує для цього, різняться залежно від певних критеріїв реалізації, способів здійснення та орієнтації на конкретні види неоподатковуваних доходів. Відповідно, виокремлюють такі види програм податкових амністій: повна, фінансова, часткова, офшорна тощо. Хоча різні країни світу частково або повною мірою використовували означені програми для досягнення відповідних цілей, інструменти їх реалізації та фінансові результати суттєво відрізнялися.

Зокрема, уряд Аргентини кілька разів запроваджував податкову амністію, проте найбільш результативною вона була під час кампанії 2016 р., коли внаслідок економічної кризи та значних обсягів відпливу капіталів за кордон платникам податків запропонували задекларувати активи зі сплатою зниженої ставки податку. У результаті здійснених заходів було мобілізовано понад 100 млрд дол. США. Це дало змогу не лише скоротити дефіцит бюджету та забезпечити суттєві надходження до державної скарбниці, а й запобігти можливим схемам ухилення від оподаткування завдяки посиленню глобального податкового контролю та протидії офшорному виведенню капіталів з країни.

Ще одну успішну податкову амністію в Аргентині оголошено в 2024 р. Її мета – повернути в економіку кошти, оскільки в країні простежувався високий рівень інфляції, а за офіційними даними аргентинці зберігали в іноземній валюті близько 277 млрд дол. США. Згідно з програмою, якщо повернення відбулося до 31.10.2024 року, то перші 10 тис. дол США не оподатковувались, а з суми перевищення необхідно було сплатити 5%. У результаті цього станом на 31.10.2024 р. громадяни відкрили депозити в банках на загальну суму 18 млрд дол. США.

Ще одна успішна програма реалізації податкової амністії реалізована в Індонезії в 2016 р., в результаті якої було додатково залучено більш ніж 330 млрд. дол. США. Податкова амністія ґрунтувалась на пропозиції уряду задекларувати незадекларовані активи та сплатити податок за значно зниженими обсягами від 2 до 10% залежно від виду та обсягу активів. Безумовними факторами успіху індонезійської програми податкової амністії була якісна і належним чином обґрунтована урядова кампанія, наявність значного рівня громадської підтримки та посилення

міжнародних правил щодо офшорних юрисдикцій та заходи BEPS. Загалом у державі проведено дві податкові амністії, які визнані одними з найбільш результативних у світі, оскільки програма 2016 р. принесла бюджету додатково 8 млрд дол. США, друга 2022–2023 рр. – 3,9 млрд дол. США. Від проведення кампанії у 2025 р. уряд відмовився, обґрунтувавши це можливим негативним впливом на податкову дисципліну і мораль платників податків.

Перманентним досвідом проведення податкових реформ, особливо з 2000-х років, характеризується податкова політика Італії. Програми реалізації податкових амністій були спрямовані на повернення капіталів з офшорних юрисдикцій, що дало змогу легалізувати активи на суму 60 млрд євро. Однак, за оцінкою експертів, постійне проведення податкових реформ певною мірою заохочувало можливість ухилення від оподаткування, оскільки держава постійно пропонує можливість їх виправити з мінімальними санкціями, що викликає невдоволення у добросовісних платників податків.

Головною ціллю проведення кількох податкових амністій у США була репатріація капіталів з-за кордону. Згідно з однією з найбільш ефективних та тривалих за часом проведення (реалізовувалася з 2009 по 2018 рр) програми, Offshore Voluntary Disclosure Program (OVDP) громадянам запропонували добровільно декларувати активи, що зберігалися за кордоном, в обмін на мінімальні штрафні санкції. Хоча така кампанія була відносно успішною, фахівці вказували на її односторонній характер, оскільки її учасниками були здебільшого багаті громадяни, які зберігали значні обсяги капіталів за кордоном.

Дефіцит бюджету також був однією з головних причин проведення податкової амністії в Німеччині у 2004–2005 рр., проте здійснені заходи не були високоефективними, оскільки замість очікуваних 5 млрд євро до бюджету надійшло лише 1.1 млрд євро.

Одноразовий податок для учасників програми податкової амністії у Бразилії становив 15% з одночасними 15% штрафу за податкові правопорушення як компенсація за завдану державі шкоду. Проте суттєвими недоліками цієї програми було звільнення від участі в амністії політиків, державних службовців та членів їхніх родин, а також більш ніж удвічі менший обсяг реальних надходжень до бюджету від запланованих.

Неодноразово податкові амністії проводились у Пакистані. Недоліками проведення кампанії 2018 р., коли громадянам запропонували задекларувати свої неоподатковані активи за ставкою 5%, були виключення з кола учасників програми державних діячів, службовців, членів їх сімей та постійне продовження строків проведення. У минулому році уряд Пакистану спробував провести податкову амністію в прихованому форматі, оскільки згідно з вимогами програми Міжнародного валютного фонду, затвердженої у вересні 2024 р. для стабілізації економіки країни, передбачено надання траншу в розмірі 7 млрд дол США. Проте Законом про державні фінанси на 2025 р. імплементовано новий розділ 114С до Постанови про прибутковий податок (XLIX) під назвою «Обмеження на економічні операції певними особами». З одного боку, норми цього розділу запроваджували заборону на продаж активів фізичним та юридичним особам, які не зареєстровані як платники податків, а з іншого, надавали дозвіл на застосування «Декларації про достатні джерела доходів», яка дозволяла громадянам та суб'єктам бізнесу без перевірок походження коштів та штрафних санкцій за їх недекларування відобразити факт набуття активів, зокрема:

- купівлі транспортних засобів, вартістю до 24600 тис. дол. США;
- інвестиції в акції певних компаній або боргові інструменти до 50 млн рупій, що еквівалентно 176 тис. дол. США;
- придбання нерухомості до 100 млн рупій, або 352 тис. дол. США;
- легалізації готівкових коштів до 100 млн рупій.

Головною метою здійснюваних заходів було залучення внутрішніх інвестиційних можливостей та активізація економічних процесів у державі.

Податкова амністія 2024 р. в Марокко була прикладом адресної податкової програми легалізації тінювих потоків. Її результати «значно перевищили початкові очікування» в середньому у 20 разів. Так, ставка податку програми, що діяла до кінця 2024 р., становила 5% і була більш вигідною, якщо порівняти зі ставкою в 37%, яка встановлювалась з початку 2025 р. Платники могли задекларувати банківські вклади та готівку, рухоме і нерухоме майно, а також внески чи позики партнерам та інші активи. Програма амністії продемонструвала позитивні заходи уряду Марокко щодо формалізації економіки та зменшення обсягу готівкових розрахунків з 11% до 8%. Загальний обсяг надходжень у 2024 р. становив 12,7 млрд дол. США та очікувані близько 5-6 млрд дол. США за підсумками 2025 р.

Одним з найбільш обговорюваних прикладів радикальної фінансової реформи та частиною масштабної програми подолання корупції і лібералізацією економіки була програма податкової амністії Грузії, закріплена Законом про про амністію і легалізацію незадекларованих податкових зобов'язань та майна, що набув чинності з початку 2005 р. Амністія охоплювала приховані податкові зобов'язання (за ставкою 1% від загальної суми), накопичені до 2004 року, її метою було не миттєве наповнення казни держави, а встановлення нових, прозорих «правил гри» після зміни одних державних інститутів на інші. І хоча фінансовий результат був дуже скромним порівняно з очікуванням, бо програмою скористались близько 30 осіб (переважно власники великих капіталів), а загальна сума легалізованих активів становила 13,5 млн ларі, все-таки були позитивні моменти, зокрема: зростання суми депозитів, поліпшення податкового адміністрування, скорочення кількості податків, вдосконалення норм їх обчислення та сплати, посилення протидії фактам ухилення від оподаткування, зростання бюджетних надходжень та зміцнення позиції держави в міжнародних рейтингах.

Нещодавно уряд Таїланду в межах масштабної податкової реформи або міні-амністії для легалізації іноземних доходів запропонував цікаву програму своєрідної податкової індульгенції капіталів у вигляді звільнення від оподаткування для доходів, отриманих за кордоном впродовж двох років з дати їх отримання. За умови досягнення очікуваних результатів планується отримати близько 58,8 млрд дол. США.

В Україні для подолання кризових явищ в економіці на основі поєднання відомих у світовій фінансовій практиці методів протидії тінювому сектору економіки реалізовано 4 основні програми податкових амністій з різним терміном виконання, зокрема:

2005 р. – перша масштабна амністія;

2011 р. – амністія для малого та середнього бізнесу;

2015 р. – часткова податкова амністія у формі так званого податкового компромісу, що розглядався як «режим звільнення від юридичної відповідальності платників податків та / або їхніх посадових осіб за заниження податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств та / або податку на додану вартість

2021–2023 рр. – найтриваліша амністія.

Додатково варто враховувати окремі заходи з легалізації доходів у 2007, 2017–2018 та 2023–2024 рр., але вони не були цілісними комплексними програми.

Результативність податкових амністій

Рік проведення	Очікуваний обсяг	Задекларовано коштів	Сплачено коштів
2005	5-7 млрд грн	600 млн грн	<1 млн грн
2011	3-4 млрд грн	850 млн грн	42 млн грн
2015	5-7 млрд грн	1,2 млрд грн	60 млн грн
2021–2023	20 млрд грн	6,2 млрд грн	547,5 млн грн

Джерело: розроблено авторами.

За період останньої податкової амністії «нульового декларування», яка тривала з 1 вересня 2021 р. до 1 березня 2023 р., українці подали 845 декларацій на 8,82 млрд грн, тобто в середньому кожен декларант легалізував майже 10,5 млн грн. За інформацією Голови комітету з фінансів, податкової та митної справи Верховної Ради України Данила Гетьманцева, загальна сума задекларованого збору становила 547,5 млн грн.

Передбачалося, що з 1 вересня 2021 р. громадяни, які володіють тіньовими активами, можуть сплатити з них податок за ставкою від 2,5 до 9% та легалізувати кошти, нерухоме та рухоме майно, інші активи, які придбано з «сірих» джерел доходів (наприклад, зарплата в конверті, побутові послуги, здача нерухомості в оренду, репетиторство та інші) без подальших вимог обґрунтування джерела його статків.

Планувалося, що після завершення нульового декларування фіскальні інституції почнуть перевіряти доходи українців, які вони отримали з 1995 р. та значного поширення набудуть непрямі методи оподаткування. Однак практика ідентифікувала низку складностей, зокрема банківські установи до моменту відкриття спеціального рахунка (його вартість становить 30 000 грн) та внесення туди готівкових коштів проводили процедуру фінансового моніторингу щодо перевірки наявності декларанта в санкційних списках та походження джерел коштів. Після внесення готівки, сплати 0,3% від суми надходження, клієнт отримував довідку та сплачував податок в розмірі 5% від задекларованих активів.

Проте більш економічно вигідним була реєстрація ФОПом із встановленням послуг консультування, перехід на спрощену систему оподаткування за ставкою 2% та декларування прибутку з отриманням довідки про доходи та видатки як обґрунтованого доказу походження коштів Україні та за кордоном. За три квартали 2022 р. перехід на ставку оподаткування 2% за спрощеною системою оподаткування здійснили понад 266000 ФОПів, більшість з них декларували дохід понад 200 млн грн кожен, однак цих коштів не торкнулись механізми податкової амністії. Водночас особи, які не хотіли займатись підприємницькою діяльністю, могли укласти договір позики, оплатити послуги нотаріуса в розмірі 1% від суми збору, подати декларацію та сплатити 5% податку, уникнувши процедур перевірок та фінансового моніторингу.

За даними ДПС України, податкова амністія нульового декларування могла повернути в офіційний обіг 8,8 млрд грн., або 0,21 млрд дол США, проте через відсутність системних змін у «правилах гри», недосконале законодавство, високі ставки оподаткування після закінчення амністій, бюрократичні бар'єри, недостатню реалістичність планування, реалії проведення програми податкової амністії в умовах повномасштабного вторгнення очукуваних результатів не вдалось досягнути.

На кінець 2025 р. уряд ініціював проведення чергової податкової амністії, її умови, інструменти та терміни проведення наразі узгоджуються, проте, на наше переконання, щоби податкова амністія працювала на зміцнення інституційної міцності, вона має бути частиною комплексної реформи, а не разовою акцією. Головними умовами її успіху мають бути:

– комплексність: амністія має супроводжуватися подальшим спрощенням податкового законодавства, зниженням ставок та посиленням адміністративного контролю для усунення виявлених лазівок у законодавстві та недопущення фактів ухилення від оподаткування в майбутньому;

– прозорість та комунікація: чітке обґрунтування необхідності амністії для суспільства, публічна звітність про отримані кошти та шляхи їх використання;

– справедливість: програма не має бути «амністією для всіх», важливо розмежувати дрібних неплатників і великих ухилинтів, застосовуючи до останніх більш жорсткі умови;

– однократність: чіткий управлінський сигнал, що амністія є одноразовим актом, який не повториться.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Підсумовуючи вищезначене, зазначимо, що є кілька передумов ефективності здійснення програм легалізації тінювих капіталів, зокрема: 1) загальна лібералізація податкового режиму; 2) потужна інформаційна підтримка; 3) реформа податкової системи і трудового законодавства; 4) наявність чіткого покрокового алгоритму реалізації податкової амністії з передбаченням ймовірних ситуативних особливостей; 5) гарантія відсутності відповідальності як щодо здійснених правопорушень, так і порушень, здійснених для уникнення оподаткування; 6) метою здійснення податкової амністії має бути досягнення суспільного компромісу між державою та платниками податків; 7) відсутність дискримінаційного характеру через встановлення певних пільг чи переваг для платників, що скористалися можливістю податкової амністії; 8) запобігання недопущенню зростання обсягів тінювого капіталу в подальшому; 9) гарантії недоторканності активів та відсутності будь-яких видів відповідальності при сплаті певної частини заборгованості без сплати штрафних санкцій або сплати всієї суми заборгованості зі сплатою певної частини штрафних санкцій; 10) врахування психологічного підґрунтя ухилення від оподаткування. Дотримання цих умов буде передумовою проведення ефективних амністій тінювих капіталів у країні та посилення інституційної міцності держави.

Література

1. Baer K., Le Borgne E. Tax amnesties: theory, trends, and some alternatives. Washington D. C.: *International Monetary Fund*. 2008. DOI: 10.5089/9781589067363.058.
2. Беззуб І. Податкова амністія: українські реалії та зарубіжний досвід. *Громадська думка про правотворення*. 2021. № 7 (212). С. 5–13. URL: https://nbuviap.gov.ua/images/informaciyni_vidanya/grom_dumka/2021/Gromadska_dumka_2021_7.pdf.
3. Сльозко О. О., Глазова А. Б. Позитивний досвід податкових амністій розвинутих країн для України. *Інтелект XXI*. 2015. № 5. С. 27–35. URL: http://www.intellect21.nuft.org.ua/journal/2015/2015_5/5.pdf.
4. Шульга Т. М., Кононенко Л. В. Поняття податкової амністії та міжнародний досвід її застосування. *Порівняльно-аналітичне право*. 2019. № 1. С. 261–263.
5. Зануда А. Податкова амністія. Як це робили інші і навіщо вона Україні. URL: <https://www.bbc.com/ukrainian/features/54876368>.
6. Слуцький Б. Чому не спрацювала «податкова амністія» і чи вдасться тепер ховати «ліві» гроші. URL: <https://www.unian.ua/economics/finance/chomu-ne-spracyuvala-podatкова-amnistiyachi-vdastsya-hovati-livi-groschi-12163779.html>.
7. Дяченко О. П. Податкова амністія в Україні в контексті світового досвіду. *Збірник матеріалів – Collection of materials*, 2021. С. 404–405. URL: http://lib.osau.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/3590/1/ZBIRNYK_TEZ.pdf#page=403.

-
8. Шевчук Я. В., Висоцька І. Б., Візняк Ю. Я., Піхоцька О. М. Податкова амністія як інструмент легалізації активів: вітчизняний та зарубіжний досвід. *Академічні візії*. Вип. 17. 2023. DOI: 10.5281/zenodo.7780735.
 9. Висоцька І. Б. Податкова амністія як інструмент легалізації активів. *Безпекові аспекти управління організаціями в умовах війни та повоєнної відбудови держави: матеріали круглого столу (м. Львів, 12 травня 2023 року)*; за заг. ред. В. С. Бліхара, Г. З. Леськів. Львів: ЛьвДУВС, 2023. С. 193–196.
 10. Коляда Т. А., Даниленко С. В. Податкова амністія: зарубіжний досвід та перспективи для України. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: право, публічне управління та адміністрування*. 2024. № 13. DOI: 10.54929/2786-5746-2024-13-02-08.
 11. Ernst & Young Global Shadow Economy Report 2025 (IMF). URL: <https://www.ey.com/content/dam/ey-unified-site/ey-com/en-gl/insights/tax/documents/ey-gl-shadow-economy-report-02-2025.pdf>.
 12. 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: Закон України від 15 червня 2021 року № 1539-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1539-IX#Text>.
 13. Державна податкова служба України: офіційний портал. URL: <https://tax.gov.ua/>.
 14. Міністерство економічного розвитку і торгівлі України: офіційний портал. URL: <http://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&id=e384c5a7-6533-4ab6-b56f-50e5243eb15a&tag=TendentsiiTinvoiEkonomiki>.
 15. Medina L., Schneider F. Shadow Economies Around the World: What Did We Learn Over the Last 20 Years? *International Monetary Fund*. 2018. [in English].
 16. Schneider F., Buehn A. Shadow Economy: Estimation Methods, Problems, Results and Open questions. *Open Economics*. 2017. URL: <https://www.degruyter.com/downloadpdf/j/openec.2017.1.issue-1/openec-2017-0001/openec-2017-0001.pdf>. [in English].
 17. Гетьманцев Д. Податкова амністія – єдиний шанс легалізувати гроші. *Політична партія «Слуга народу»*. 17.06.2021. URL: <https://sluga-narodu.com/danylo-hetmantsev-podatкова-amnistiiia-iedyny-shans-lehalizuvaty-hroshi/>. [in Ukrainian].
 18. Податкова амністія: досвід яких держав може бути корисним для України. URL: <https://finbalance.com.ua/news/podatкова-amnistiya-dosvid-yakikh-derzhav-mozhe-buti-korisnim-dlya-ukrani>.

References

1. Baer, K., & Le Borgne, E. (2008). Tax amnesties: theory, trends, and some alternatives. *Washington D.C.: International Monetary Fund*. doi: 10.5089/9781589067363.058. [in English].
2. Bezzyb, I. (2021). Tax amnesty: Ukrainian realities and foreign experience. *Public opinion on lawmaking*, 7 (212), 5–13. https://nbuviap.gov.ua/images/informaciyni_vidanya/grom_dumka/2021/Gromadska_dumka_2021_7.pdf. [in Ukrainian].
3. Slizko, O. O., & Glazova, A. B. (2015). Positive experience of tax amnesties in developed countries for Ukraine. *Intelekt XXI*, 5, 27–35. http://www.intellect21.nuft.org.ua/journal/2015/2015_5/5.pdf. [in Ukrainian].
4. Shulha, T. M., & Kononenko, L. V. (2019). The concept of tax amnesty and international experience of its application. *Comparative-analytical law*, 1, 261–263. [in Ukrainian].
5. Zanuda, A. Tax amnesty. How others did it and why Ukraine needs it. <https://www.bbc.com/ukrainian/features-54876368>. [in Ukrainian].

6. Slutskyi, B. Why the “tax amnesty” didn’t work and whether it will be possible to hide “left” money now. <https://www.unian.ua/economics/finance/chomu-ne-spracyuvala-podatкова-amnistiya-chi-vdastsya-hovati-livi-groshi-12163779.html>. [in Ukrainian].
7. Diatchenko, O.P. (2021). Tax amnesty in Ukraine in the context of world experience. Collection of materials, 404–405. http://lib.osau.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/3590/1/ZBIRNYK_TEZ.pdf#page=403. [in Ukrainian].
8. Shevchuk, Ya. V., Vysotska, I. B., Vizniak, Yu.Ya., & Pikhotska, O. M. (2023). Tax amnesty as a tool for asset legalization: domestic and foreign experience. Academic vision, 17. <https://doi.org/10.5281/zenodo.7780735>. [in Ukrainian].
9. Vysotska, I. B. (2023). Tax amnesty as a tool for asset legalization. In V. S. Blikhar & H. Z. Leskiv (Eds.), Security aspects of the organization’s management in the conditions of guilt and the possible formation of the state: materials of the round table (pp. 193-196). Lviv: LvDUVS. [in Ukrainian].
10. Koliada, T. A., & Danylenko, S. V. (2024). Tax amnesty: foreign experience and prospects for Ukraine. *Problems of contemporary transformations. Series: law, public management and administration*, 13. <https://doi.org/10.54929/2786-5746-2024-13-02-08>. [in Ukrainian].
11. Ernst & Young Global Shadow Economy Report 2025 (IMF). <https://www.ey.com/content/dam/ey-unified-site/ey-com/en-gl/insights/tax/documents/ey-gl-shadow-economy-report-02-2025.pdf>. [in English].
12. On amendments to the Tax Code of Ukraine and other laws of Ukraine on stimulating the de-shadowing of incomes and increasing the tax culture of citizens by introducing a one-time (special) voluntary declaration by individuals of their assets and payment of a one-time fee to the budget: Law of Ukraine of June 15, 2021 No. 1539-IX. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1539-IX#Text>. [in Ukrainian].
13. State Tax Service of Ukraine: official portal. <https://tax.gov.ua/>. [in Ukrainian].
14. Ministry of Economic Development and Trade of Ukraine: official portal. <http://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&id=e384c5a7-6533-4ab6-b56f-50e5243eb15a&tag=TendentsiiTinovoiEkonomiki>. [in Ukrainian].
15. Medina, L., & Schneider, F. (2018). Shadow Economies Around the World: What Did We Learn Over the Last 20 Years? *International Monetary Fund*. [in English].
16. Schneider, F., & Buehn, A. (2017). Shadow Economy: Estimation Methods, Problems, Results and Open questions. *Open Economics*, 1. <https://www.degruyter.com/downloadpdf/j/openec.2017.1.issue-1/openec-2017-0001/openec-2017-0001.pdf>. [in English].
17. Hetmantsev, D. (2021). Tax amnesty is the only chance to legalize money. *Political party “Servant of the People”*. <https://sluga-narodu.com/danylo-hetmantsev-podatкова-amnistia-iedynny-shans-lehalizuvaty-hroshi/>. [in Ukrainian].
18. Tax amnesty: experience of which countries may be useful for Ukraine. <https://finbalance.com.ua/news/podatкова-amnistiya-dosvid-yakikh-derzhav-mozhe-buti-korisnim-dlya-ukrani>. [in Ukrainian].