

УДК 342.951: 347.22: 34.096

DOI <https://doi.org/10.32844/2618-1258.2022.2.11>

ГРИЦАЙ С.О.

**ПЕРСПЕКТИВИ ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ЗАБЕЗПЕЧЕНИМИ
ВІРТУАЛЬНИМИ АКТИВАМИ В УКРАЇНІ****PROSPECTS FOR TAXATION OF TRANSACTIONS WITH SECURED
VIRTUAL ASSETS IN UKRAINE**

У статті проводиться дослідження податкових аспектів пов'язаних з перспективою застосуванням механізмів оподаткування операцій фізичних осіб та фізичних осіб-підприємців з віртуальними активами в Україні, що передбачений у Законопроекті 7150, і які мають правову визначеність згідно Закону України «Про віртуальні активи». Стрімкий розвиток передових цифрових фінансових технологій зобов'язує уряди держав розробляти відповідну нормативно-правову базу, без якої, ані постачальники, ані споживачі віртуальних активів в Україні не мають можливості отримувати правовий захист від держави, а відповідно держава, у свою чергу, не отримує майже ніяких податкових надходжень від функціонування відповідної галузі економіки у «тіньовій» її стороні. Парламент України прийняв 17.02.2022 року Закон України «Про віртуальні активи» № 2074-IX (надалі – Закон 2074). Який був 15.03.2022 року підписаний Президентом України, після врахованих змін, згідно його раніше поданих пропозицій. Згідно п.1 Розділу VI «Прикінцеві та перехідні положення» Закону 2074, сам закон набере чинності, зокрема серед іншого, з дня набрання чинності закону України про внесення змін до Податкового кодексу України, щодо особливостей оподаткування операцій з віртуальними активами. Мета статті полягає у проведенні дослідження податкових аспектів пов'язаних з перспективою застосуванням механізмів оподаткування операцій фізичних осіб та фізичних осіб-підприємців з віртуальними активами в Україні, що передбачений у Законопроекті 7150. Крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування (ст. 177 ПКУ), яку ми не розглядаємо у даній темі, тому що щодо неї не планується вносити ні які зміни у контексті оподаткування віртуальних активів. За результатами проведеного дослідження можна зробити висновок, що порядок оподаткування операцій з забезпеченими віртуальними активами, який закладений у Законопроекті 7150, є не доскональним, та дозволяє оптимізувати податкове навантаження у будь-якому об'ємі. При цьому суттєво знижуючи надходження до бюджету та нівелюючи поставлені цілі перед Законопроектом 7150 та Законом України «Про віртуальні активи», як то легалізація віртуальних активів та збільшення надходження до бюджету України.

Ключові слова: оподаткування, віртуальні активи, криптовалюта, біткоїн, стейблкоїн, токен, безготівкові гроші, грошові сурогати.

The article studies the tax aspects related to the prospect of applying taxation mechanisms for transactions of individuals and individual entrepreneurs with virtual assets in Ukraine, which is provided for in Draft Law No. 7150, and which have legal certainty in accordance with the Law of Ukraine “On Virtual Assets”. The rapid development of advanced digital financial technologies obliges governments to develop an appropriate regulatory framework, without which neither suppliers nor consumers of virtual assets in Ukraine have the opportunity to receive legal protection from the state, and accordingly, the state, in turn, receives almost no tax revenues from the functioning of the relevant sector of the economy in its “shadow” side. The Parliament of Ukraine adopted on

© ГРИЦАЙ С.О. – кандидат юридичних наук, доцент кафедри галузевого права та загальноправових дисциплін (Інститут права та суспільних відносин Відкритого міжнародного університету розвитку людини «Україна»), <https://orcid.org/0000-0003-0051-6149>

17.02.2022 the Law of Ukraine “On Virtual Assets” No. 2074-IX (hereinafter referred to as the Law 2074). Which was signed by the President of Ukraine on 15.03.2022, after the changes were taken into account, according to his previously submitted proposals [9]. According to paragraph 1 of Section VI “Final and Transitional Provisions” of the Law 2074, the law itself will enter into force, in particular, from the date of entry into force of the Law of Ukraine on Amendments to the Tax Code of Ukraine regarding the peculiarities of taxation of transactions with virtual assets. The purpose of the article is to conduct a study of tax aspects related to the prospect of applying mechanisms for taxation of transactions of individuals and individual entrepreneurs with virtual assets in Ukraine, which is provided for in Draft Law No. 7150. In addition to persons who have chosen a simplified taxation system (Article 177 of the Tax Code), which we do not consider in this topic, because it is not planned to make any changes in the context of taxation of virtual assets. According to the results of the study, it can be concluded that the procedure for taxation of transactions with secured virtual assets, which is laid down in Bill 7150, is not thorough, and allows to optimize the tax burden in any volume. At the same time, significantly reducing revenues to the budget and leveling the goals set before the Draft Law No. 7150 and the Law of Ukraine “On Virtual Assets”, such as the legalization of virtual assets and increasing revenues to the budget of Ukraine.

Key words: *taxation, virtual assets, cryptocurrency, bitcoin, stablecoin, token, non-cash money, money surrogate.*

Вступ. Стрімкий розвиток передових цифрових фінансових технологій зобов’язує уряди держав розробляти відповідну нормативно-правову базу, без якої, ані постачальники, ані споживачі віртуальних активів в Україні не мають можливості отримувати правовий захист від держави, а відповідно держава, у свою чергу, не отримує майже ніяких податкових надходжень від функціонування відповідної галузі економіки у «тіньовій» її стороні.

Реалізація положень Законопроекту № 7150 «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування операцій з віртуальними активами» (надалі – Законопроект 7150), – не потребує додаткових фінансових витрат із державного та місцевих бюджетів України, надаючи при цьому нескінченний потенціал зростання податкових надходжень від розвитку суцільно-нової галузі економіки, яка до цього часу взагалі ніяким чином не оподатковувалась, – що зазначено у розділі фінансово-економічного обґрунтування пояснювальної записки до проекту Закону України "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування обороту віртуальних активів в Україні". [3]

Ми погоджуємося, з авторами Законопроект 7150, що він спрямований на надання податкових стимулів індустрії, пов’язаної з оборотом віртуальних активів, її учасникам та професійним постачальникам послуг для учасників, та разом із проектом Закону України «Про віртуальні активи» передбачає комплексну систему заходів, необхідну для ефективного запуску суцільно нової галузі цифрової економіки в Україні.

Огляд літератури та вихідні передумови. Верховна Рада України прийняла 17.02.2022 року Закон України «Про віртуальні активи» № 2074-IX (надалі – Закон 2074) [5]. Який був 15.03.2022 року підписаний Президентом України, після врахованих змін, згідно його раніше поданих пропозицій [9]. Згідно п.1 Розділу VI «Прикінцеві та перехідні положення» Закону 2074, сам закон набере чинності: а). з дня набрання чинності закону України про внесення змін до Податкового кодексу України, щодо особливостей оподаткування операцій з віртуальними активами; б). впровадження Державного реєстру постачальників послуг, пов’язаних з оборотом віртуальних активів, про що додатково зазначено у п.2 Розділу VI Прикінцеві та перехідні положення, як обмеження в можливості застосування санкцій передбачених статтею 23 Закону 2074. Для виконання приписів п.1 Розділу VI Закону 2074 та з метою введення його в дію [2], Верховна Рада України 13.03.2022 року зареєструвала законопроект №7150 «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування операцій з віртуальними активами» (надалі – Законопроект 7150) [8].

Мета статті (постановка завдання). Провести дослідження податкових аспектів пов’язаних з перспективою застосуванням механізмів оподаткування операцій фізичних осіб та фізичних осіб-підприємців з віртуальними активами в Україні, що передбачений у Законопроекті 7150, і які мають правову визначеність згідно Закону України «Про віртуальні активи». Крім осіб, що

обрали спрощену систему оподаткування (ст.177 ПК), яку ми не розглядаємо у даній темі, тому що щодо неї не планується вносити ні які зміни у контексті оподаткування віртуальних активів.

Виклад методики. При проведенні дослідження використовувалися: загальнонаукові методи дослідження – дедукція та індукція, синтез та аналіз, наукова абстракція, системний підхід; спеціально – юридичні методи пізнання – формально правовий; правове прогнозування, ретроспективний та порівняльно правовий метод; методологічне обґрунтування сутності, природи та структури термінології, що є об'єктом дослідження.

Результати дослідження. Законопроект 7150 закликаний сформулювати в правовому полі України легальну податкову платформу для криптовалюти, щодо яких у Законі 2074 прийнято узагальнюючу назву – віртуальні активи. Загалом це повинно привести до відчутного зростання у найближчому часі внутрішнього валового продукту України. Це може бути забезпечено, тим що Законопроект 7150 передбачає надання податкових стимулів при оподаткуванні операцій пов'язаних з віртуальними активами, що ймовірно дасть змогу для розквіту нової цифрової економіки, як легальної галузі, що сплачує податки до бюджету України.

1. Визначення та правове врегулювання віртуальних активів. Державне регулювання ринку віртуальних активів – здійснення державою в особі Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку (надалі – НКЦПФР) [1] та Національного банку України (надалі – НБУ) [6] комплексних заходів щодо упорядкування, контролю, нагляду за ринком віртуальних активів, регулювання правил функціонування постачальників послуг, пов'язаних з оборотом віртуальних активів, а також заходів щодо запобігання і протидії зловживанням і порушенням на ринку віртуальних активів (п.1 ст.16 Закон 2074).

Державне регулювання у сфері обороту забезпечених віртуальних активів, що забезпечені валютними цінностями (ЗВА(ВЦ)), у межах своїх компетенцій, здійснює – Національний банк України (надалі – НБУ).

Державне регулювання у сфері обороту віртуальних активів, крім ЗВА(ВЦ), зокрема і щодо забезпечених віртуальних активів, що забезпечені цінним папером або деривативним фінансовим інструментом (ЗВА(ФІ)), у межах своїх компетенцій, здійснює – Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку (надалі – НКЦПФР).

Закону 2074 формує власний поділ віртуальних активів, який не схожий з загальноприйнятим у спільноті що має відношення до криптоіндустрії:

- *віртуальний актив* – нематеріальне благо, що є об'єктом цивільних прав, має вартість та виражене сукупністю даних в електронній формі. Існування та оборотоздатність віртуального активу забезпечується системою забезпечення обороту віртуальних активів. Віртуальний актив може посвідчувати майнові права, зокрема права вимоги на інші об'єкти цивільних прав (п.п. 1 п. 1 ст. 1 Закону 2074); Віртуальні активи є нематеріальними благами, особливості обороту яких визначаються Цивільним кодексом України та цим Законом. Віртуальні активи можуть бути незабезпеченими або забезпеченими. (п. 1 ст.4 Закону 2074);

- *забезпечений віртуальний актив* – віртуальний актив, що посвідчує майнові права, зокрема права вимоги на інші об'єкти цивільних прав (п.п. 3 п. 1 ст. 1 Закону 2074); Забезпечені віртуальні активи посвідчують майнові права, зокрема права вимоги на інші об'єкти цивільних прав (п. 3 ст. 4 Закону 2074);

- *незабезпечений віртуальний актив* – віртуальний актив, що не посвідчує жодних майнових або немайнових прав (п.п. 6 п. 1 ст.1 Закону 2074); Незабезпечені віртуальні активи майнових прав не посвідчують. (п. 2 ст. 4 Закону 2074);

У свою чергу, забезпечений віртуальний актив, як вже фінансовий віртуальний актив, формує два окремих напрямку вже свого внутрішнього розподілу, на: забезпечений валютними цінностями та забезпечений цінними паперами або деривативним фінансовим інструментом (п. 6 ст. 4 Закону 2074):

- емітований резидентом України забезпечений віртуальний актив, що забезпечений валютними цінностями (далі – ЗВА(ВЦ));

- емітований резидентом України забезпечений віртуальний актив, що забезпечений цінним папером або деривативним фінансовим інструментом (далі – ЗВА(ФІ)).

2. Постачальники послуг з обороту віртуальних активів. Суб'єкти господарювання усіх форм власності мають право провадити діяльність постачальника послуг, пов'язаних з оборотом віртуальних активів, за умови виконання вимог, визначених Законом 2074 (п. 1 ст. 18 Закону 2074).

Діяльність постачальників послуг, пов'язаних з оборотом віртуальних активів, допускається виключно за умови отримання дозволу на надання послуг, пов'язаних з оборотом віртуальних активів відповідного виду, визначеного Законом 2074 (п. 2 ст. 18 Закону 2074).

Суб'єктам господарювання дозволяється провадити більше одного виду діяльності постачальника послуг, пов'язаних з оборотом віртуальних активів, за умови отримання дозволу на надання кожного відповідного виду послуг, пов'язаних з оборотом віртуальних активів (п. 3 ст. 18 Закону 2074).

Постачальники послуг, пов'язаних з оборотом віртуальних активів, – виключно суб'єкти господарювання – юридичні особи, які провадять в інтересах третіх осіб один або декілька з таких видів діяльності: 1). зберігання або адміністрування віртуальних активів чи ключів віртуальних активів; 2). обмін віртуальних активів; 3). переказ віртуальних активів; надання посередницьких послуг, пов'язаних з віртуальними активами (п.п.8 п.1 ст.1 Закону 2074);

Постачальником послуг може бути іноземна юридична особа, яка є учасником ринку віртуальних активів, за правом іноземної держави провадить діяльність як постачальник послуг у порядку та на умовах, визначених Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку з урахуванням вимог та обмежень, визначених цим Законом (п.6 ст.9 Закону 2074).

У деяких випадках не є обов'язковим отримувати дозвіл на провадження діяльності з обороту віртуальних активів, а у деяких, потрібно додатково мати відповідну ліцензію:

- *видача дозволу на надання послуг, пов'язаних з оборотом віртуальних активів ЗВА(ФІ)* – у встановлених НКЦПФР випадках та порядку, професійні учасники ринків капіталу мають право на провадження відповідного виду діяльності постачальника послуг, пов'язаних з оборотом віртуальних активів, без отримання дозволів, передбачених Законом 2074 (п. 17 ст. 19 Закону 2074);

- *видачі дозволу на надання послуг, пов'язаних з оборотом віртуальних активів ЗВА(ВЦ)* – а). постачальник послуг, пов'язаних з оборотом віртуальних активів, який є банком, має право надавати послуги, пов'язані з оборотом ЗВА(ВЦ), на підставі банківської ліцензії та дозволу на надання послуг, пов'язаних з оборотом віртуальних активів; б). постачальник послуг, пов'язаних з оборотом віртуальних активів, який є небанківською фінансовою установою, має право надавати послуги, пов'язані з оборотом ЗВА(ВЦ), на підставі ліцензії НБУ на здійснення валютних операцій та дозволу на надання послуг, пов'язаних з оборотом віртуальних активів (п. 16 ст. 19 Закону 2074).

Нагляд за діяльністю постачальників послуг, пов'язаних з оборотом ЗВА(ВЦ), які є банками, філіями іноземних банків, здійснюється у порядку, визначеному Законом України «Про банки і банківську діяльність» [4]. Нагляд за діяльністю постачальників послуг, пов'язаних з оборотом ЗВА(ВЦ), які є небанківськими фінансовими установами, здійснюється у порядку, визначеному Законом України «Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг» [7] (п. 2 ст. 17 Закону 2074).

Постачальником послуг, пов'язаних з оборотом ЗВА(ВЦ), може бути лише фінансова установа (п. 7 ст. 9 розділу III Закону 2074).

Послугами з обміну віртуальних активів є діяльність, пов'язана з обміном віртуальних активів на інші віртуальні активи та валютні цінності, що здійснюється для третіх осіб та/або за дорученням та в інтересах третіх осіб.

Постачальники послуг з обміну віртуальних активів мають право надавати послуги з обміну віртуальних активів виключно на інші віртуальні активи або на національну валюту (гривню), а у випадках, визначених Національним банком України, – на інші валютні цінності (п. 2 ст. 11 Закону 2074).

Таким чином реалізація віртуальних активів у правовому полі України можлива виключно через посередника, а саме постачальника послуг з обігу віртуальних активів: а). при процедурі прямого продажу, – що має дозвіл на надання посередницьких послуг, пов'язаних з віртуальними активами; б). при процедурі обміну, – що має дозвіл на надання операцій з обміну віртуальних активів на інші віртуальні активи та валютні цінності.

3. *Зміни до Податкового кодексу України у зв'язку з прийняттям Закону України «Про віртуальні активи».*

Відповідно до Проекту 7150 змін у Податковому кодексі України (надалі – ПК) будуть введені нові поняття у статті 14 розділу I «Загальні положення» зокрема: *віртуальний актив* (ст. 14 п. 14.1.33 ПК), *забезпечений віртуальний актив* (ст. 14 п. 14.1.61 ПК), *незабезпечений віртуальний*

актив (ст. 14 п. 14.1.62 ПК), *постачальник послуг, пов'язаних з оборотом віртуальних активів* (ст. 14 п. 14.1.192 ПК), *послуги, пов'язані з оборотом віртуальних активів* (ст. 14 п. 14.1.184 ПК), *постачальник послуг, пов'язаних з оборотом віртуальних активів* (ст. 14 п. 14.1.192 ПК) – вживаються у значенні, наведеному в Законі України «Про віртуальні активи».

Окрім цього мають місце і нові визначення які відносяться виключно до специфіки нормування податкових відносин в Україні і притаманні Податковому кодексу України:

- *прибуток від операцій з віртуальними активами для цілей розділу IV цього Кодексу* – дохід у вигляді позитивної різниці між доходом, отриманим платником податку від проведення операцій з віртуальними активами та витратами на їх придбання (ст. 14 п. 14.1.196-1 ПК);

- *використання забезпеченого віртуального активу* – припинення права власності на забезпечений віртуальний актив передачею власнику забезпеченого віртуального активу майнового права, що було ним забезпечено (ст. 14 п. 14.1.25 ПК);

- *товари* – матеріальні та нематеріальні активи, у тому числі земельні ділянки, земельні частки (паї), а також цінні папери та деривативи, що використовуються у будь-яких операціях, крім операцій з їх випуску (емісії) та погашення, *та віртуальні активи, що використовуються у будь-яких операціях, крім операцій з їх випуску (емісії) та використання* (ст. 14 п. 14.1.244 ПК);

4. *Механізм оподаткування доходів фізичних осіб від операцій з забезпеченими віртуальними активами, що закладений у Законопроекті 1591*, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування (ст. 177 ПК), яку ми не розглядаємо у даній темі, тому що щодо неї не планується вносити ні які зміни у контексті оподаткування віртуальних активів. Розділ IV Податкового кодексу України присвячений оподаткування доходів фізичних осіб. Зокрема, до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку включається (п. 164.2 ПК) і прибуток від операцій з віртуальними активами (п. 164.2.19 ПК). Ставка податку на доходи фізичних осіб визначена у ст. 167 ПК і складає 5 відсотків – для доходів у вигляді дивідендів по акціях та корпоративних правах, нарахованих резидентами – платниками податку на прибуток підприємств (крім доходів у вигляді дивідендів по акціях, інвестиційних сертифікатах, які виплачуються інститутами спільного інвестування) *та прибутку від операцій з віртуальними активами* (п. 167.5.2 ПК).

Стаття 170 Податкового кодексу України регламентує особливості нарахування (виплати) та оподаткування окремих видів доходів, серед яких є і оподаткування прибутку від операцій з віртуальними активами (п. 170.2-1 ПК).

Облік прибутку від операцій з віртуальними активами ведеться платником податку самостійно та окремо від інших доходів та витрат. Для цілей оподаткування прибутку від операцій з віртуальними активами податковим (звітним) періодом вважається календарний рік, за результатами якого платник податку у випадках, передбачених цим пунктом, зобов'язаний подати річну податкову декларацію, в якій має відобразити такий прибуток, отриманий протягом такого податкового (звітного) року.

Обов'язковому декларуванню підлягає позитивне значення прибутку від операцій з віртуальними активами. Платник податку, який отримав протягом звітного періоду збиток від операцій з віртуальними активами, має право задекларувати такий збиток для отримання права на його врахування при визначенні прибутку від операцій з віртуальними активами у наступних податкових (звітних) періодах (без обмеження кількості таких періодів) (п. 170.2-1.1 ПК).

Прибуток від операцій з віртуальними активами розраховується як позитивна різниця між сукупним доходом, отриманим платником податку від продажу віртуальних активів протягом податкового (звітного) періоду та документально підтвердженими сукупними витратами на придбання віртуальних активів протягом цього ж податкового (звітного) періоду, з урахуванням збитку від операцій з віртуальними активами, не врахованого в попередніх податкових (звітних) періодах. Якщо в результаті розрахунку прибутку від операцій з віртуальними активами за правилами, встановленими цим пунктом, виникає від'ємне значення, воно вважається збитком від операцій з віртуальними активами (п. 170.2-1.2. ПК).

Далі розглянемо механізм оподаткування доходів, отриманих фізичною особою-підприємцем від провадження господарської діяльності, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування (ст. 177 ПК), яку ми не розглядаємо у даній темі, тому що щодо неї не планується вносити ні які зміни у контексті оподаткування віртуальних активів. Не включаються до доходу фізичної особи – підприємця суми доходу у вигляді прибутку від операцій з віртуальними активами. Оподаткування таких доходів фізичної особи – підприємця здійснюється у порядку, визначеному пунктом 170.2-1 статті 170 Податкового Кодексу (п. 177.3.3 ПК).

У свою чергу п.170.2-1 ПК регулює оподаткування прибутку від операцій з віртуальними активами та входить до розділу IV «Податок на доходи фізичних осіб», що ми розглянули вище, тобто являється аналогічним оподаткуванню доходів фізичних осіб.

Зосередимо увагу нашого дослідження на те, що для цілей пункту 170.2-1.2. ПК:

а) доходами платника податків від операцій з віртуальними активами вважається сума валютних цінностей, отриманих ним від постачальника послуг, пов'язаних з оборотом віртуальних активів, а також сума валютних цінностей, отриманих платником податку від інших осіб в обмін на віртуальні активи;

б) в разі використання забезпеченого віртуального активу його власником, вважається, що такий власник отримав дохід від операцій з віртуальними активами у розмірі витрат, понесених на придбання такого забезпеченого віртуального активу (крім випадків, коли загальна сума такого доходу, отриманого протягом податкового (звітного) періоду, не перевищує 10 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня звітного податкового року);

в) витратами платника податків від операцій з віртуальними активами вважається сума валютних цінностей, перерахованих ним з власного банківського рахунку на рахунок постачальника послуг, пов'язаних з оборотом віртуальних активів, а також сума валютних цінностей, перерахованих таким платником податку з власного банківського рахунку на рахунок будь-яким іншим особам в обмін на віртуальні активи (у тому числі їх емітенту);

г) обмін віртуального активу на інший віртуальний актив не призводить до виникнення доходу чи витрат від операцій з віртуальними активами у платника податку (п. 170.2-1.2. ПК).

5. Практичні аспекти перспективи оподаткування прибутку від операцій з забезпеченими віртуальними активами.

Виходячи з п. 170.2-1.2 ПК, змодельуємо спрощену ситуацію, де між фізичними особами (надалі – ФО) або фізичними особами-підприємцями (які не перебувають на спрощеній системі оподаткування згідно ст. 177 ПК) проходять операції з забезпеченими віртуальними активами (надалі – ЗВА) на протязі року (звітний періоду, – відповідно до п.170.2-1.1 ПК), у наступному порядку:

1. ФО-1 придбала шляхом перерахування з банківського рахунку ЗВА-1 за 1000 грн, чим було сформовано податкові витрати у сумі 1000 грн. відповідно до п.п. «в» п. 170.2-1.2. ПК:

2. ФО-2 придбала шляхом перерахування з банківського рахунку ЗВА-2 за 100 000 грн., чим було сформовано, витрати у сумі 100 000 грн. відповідно до п.п. «в» п. 170.2-1.2. ПК;

3. ФО-1 та ФО-2 провели між собою обмін ЗВА-1 та ЗВА-2 і у зв'язку з цим у них не виникають податкові зобов'язання відповідно до п.п.«г» п. 170.2-1.2. ПК; за результатами такої товарообмінної операції:

о ФО-1 стала власником ЗВА-2 вартістю 100 000 грн., при тому що вона має сформовані відповідно до п.п.«в» п. 170.2-1.2. ПК податкові витрати у 1000 грн..

о ФО-2 стала власником ЗВА-1 вартістю 1000 грн., при тому що вона має сформовані відповідно до п.п.«в» п. 170.2-1.2. ПК податкові витрати у 100 000 грн..

4. ФО-1 використала ЗВА-2 вартістю 100 000 грн., через припинення права власності на забезпечений віртуальний актив, та прийняло у свою власність майнові права, що було ним забезпечено (ст. 14 п. 14.1.25 ПК) на суму 100 000 грн.. Таким чином враховуючи п.п. «б» п. 170.2-1.2. ПК у ФО-1 виникли доходи у сумі 1000 грн., які дорівнюють сумі витрат понесені раніше ФО-1 на придбання ЗВА-1 який був обмінаний (без податкових наслідків – п.п. «г» п. 170.2-1.2. ПК) на ЗВА-2, щодо майна яким він був забезпечений пройшло його використання (ст. 14 п. 14.1.25 ПК).

5. ФО-2 маючи після обміну (без податкових наслідків – п.п. «г» п. 170.2-1.2. ПК) ЗВА-1 вартістю 1000 грн. (який він може продати за такою ж ціною), но при цьому маючи сформовані податкові витрати у сумі 100 000 грн., які дорівнюють сумі витрат понесені раніше ФО-2 на придбання ЗВА-2, що і був обмінаний на ЗВА-1, – які він задекларує, та зможе використати як від'ємне значення при розрахунку прибутку у наступні податкові періоди (п. 170.2-1.1 ПК).

Висновки. За результатами проведеного дослідження можна зробити висновок, що порядок оподаткування операцій з забезпеченими віртуальними активами, який закладений у Законопроекті 7150, є не доскональним, та дозволяє оптимізувати податкове навантаження у будь-якому об'ємі. При цьому суттєво знижуючи надходження до бюджету та нівелюючи поставлені цілі перед Законопроектом 7150 та Законом України «Про віртуальні активи», як то легалізація віртуальних активів та збільшення надходження до бюджету України.

Список використаних джерел

1. Положення про Національну комісію з цінних паперів та фондового ринку. Указ Президента України від 23.11.2011 р. №1063/2011. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/1063/2011> (дата звернення: 08.05.2022).
2. Порівняльна таблиця до Проекту №7150 Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України, щодо оподаткування операцій з віртуальними активами» від 13.03.2022 р. URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/pubFile/1245233> (дата звернення: 17.04.2022)
3. Пояснювальна записка до Проекту №7150 Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування обороту віртуальних активів в Україні» від 13.03.2022 р. URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/pubFile/1245235> (дата звернення: 17.04.2022).
4. Про банки і банківську діяльність. Закон України від 07.12.2000 р. № 2121-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/2121-14> (дата звернення: 08.05.2022).
5. Про віртуальні активи. Закон України від 17.02.2022 р. № 2074-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/2074-20> (дата звернення: 15.04.2022).
6. Про Національний банк України. Закон України від 20.05.1999 р. № 679-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/679-14> (дата звернення: 22.04.2022).
7. Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг. Закон України від 12.07.2001 р. № 2664-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/2664-14> (дата звернення: 20.04.2022).
8. Проект №7150 Закону Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування операцій з віртуальними активами від 13.03.2022 р. URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/39211> (дата звернення: 15.04.2022).
9. Пропозиції Президента України до Закону «Про віртуальні активи». Картка законопроекту. 2020. URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/2698> (дата звернення: 16.04.2022).

УДК 342.9

DOI <https://doi.org/10.32844/2618-1258.2022.2.12>

ДАНИЛЮК А.В.

ПРИНЦИПИ ЗДІЙСНЕННЯ ДЕРЖАВНОГО КОНТРОЛЮ ЗА БЕЗПЕЧНІСТЮ ТА ЯКІСТЮ ХАРЧОВИХ ПРОДУКТІВ В УКРАЇНІ**PRINCIPLES OF STATE CONTROL OVER SAFETY AND QUALITY OF FOODSTUFFS IN UKRAINE**

Стаття присвячена розкриттю сутності принципів здійснення державного контролю за безпечністю та якістю харчових продуктів в Україні. Визначено, що принципи здійснення державного контролю за безпечністю та якістю харчових продуктів є основоположними керівними початками, що становлять фундамент його належної реалізації, а слідування яким є підставою його законності. Є можливість для здійснення класифікації зазначених принципів та навіть розширення їхньої системи за рахунок розкриття відсилочних положень.

Державний контроль за безпечністю та якістю харчових продуктів здійснюється на основі принципів державного нагляду (контролю), визначених Законом України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» та з урахуванням особливостей, визначених цим Законом. Загальними принципами здійснення державного контролю за безпечністю та якістю харчових