

КАСЬЯНЕНКО Л. М.,

доктор юридичних наук, професор,
професор кафедри фінансового права
(Університет державної фіскальної
служби України)

КОЛОМІЄЦЬ П. В.,

кандидат юридичних наук, доцент,
доцент кафедри підприємництва і права
(Полтавський державний аграрний
університет)

УДК 347.73

DOI <https://doi.org/10.32842/2078-3736/2021.5.34>

ОФШОРИЗАЦІЯ ЕКОНОМІКИ: СПОСІБ УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ, ЩО ЗАГРОЖУЄ ПОДАТКОВІЙ БЕЗПЕЦІ УКРАЇНИ

Метою роботи є дослідження офшоризації економіки як способу ухилення від сплати податків, що загрожує податковій безпеці та ускладнює здійснення національних інтересів України у сфері оподаткування. Однією з основних загроз у сфері податкової безпеки є офшоризація економіки, розмивання бази оподаткування шляхом використання «низькоподаткових» юрисдикцій; непослідовність правового регулювання відносин у податковій сфері. Серед загроз податковій безпеці, що ускладнюють здійснення національних інтересів України у сфері оподаткування, є виведення капіталу у країни з низьким рівнем оподаткування та у держави, віднесені до переліку офшорних зон. Підтвердження актуальності сучасної проблематики офшоризації економіки є Рекомендації Верховної Ради України щодо бюджетної політики, затверджені Постановою Верховної Ради України від 15.07.2021 року № 1652-ІХ, в яких Кабінету Міністрів України під час підготовки проекту Закону України про Державний бюджет України на 2022 рік і складання Бюджетної декларації на 2023-2025 роки було рекомендовано опрацювати і вжити заходів із вирішення питань щодо збільшення доходів проекту державного бюджету порівняно з відповідними показниками, передбаченими Бюджетною декларацією на 2022-2024 роки, зокрема з урахуванням ужиття заходів щодо відмивання коштів через офшорні зони. Загалом стан виконання доходів державного бюджету свідчить про недостатність дій органів, які контролюють справляння надходжень до бюджету, із поліпшення справляння та адміністрування податків і зборів, зокрема погашення податкового боргу, руйнування схем мінімізації податкових зобов'язань, запобігання і протидії контрабанді, незаконному відшкодуванню податку на додану вартість та відмиванню коштів через офшорні зони.

***Ключові слова:** податкова безпека, офшор, ухилення від сплати податків, податкові ризики, Податковий кодекс України.*

Kasianenko L. M., Kolomiets P. V. Offshorization of the economy: a way to evade taxes that threatens the tax security of Ukraine

The purpose of the article is to study the offshorization of economy, as a way of evasion of taxes, which threatens tax security and makes it difficult to implement the national interests of Ukraine in the field of taxation. One of the main threats in the field of tax security is the offshore economy, the erosion of the base by using



«low-level» jurisdictions; The inconsistency of the legal regulation of relations in the tax sphere. Among the threats of tax security, which makes it difficult to implement the national interests of Ukraine in the field of taxation, is the conclusion of capital to countries with low taxation and in the states, which are attributed to the list of offshore zones. Confirmation of the relevance of modern issues of offshore economy is the recommendation of the Verkhovna Rada of Ukraine on budget policy, approved by the decision of the Verkhovna Rada of Ukraine of July 15, 2021 No. 1652-IX, in which the Cabinet of Ministers of Ukraine in the preparation of the draft law of Ukraine on the State Budget of Ukraine for 2022 and budget Declarations for 2023-2025 were recommended to develop and take measures to address issues to increase the revenues of the state budget project compared with the relevant indicators provided for in the budget declaration for 2022-2024, including taking into account the adoption of measures for money laundering through offshore zones. In general, the state of implementation of the state budget revenues indicates the insufficiency of the actions of the agencies controlling the budget revenues, to improve the collection and administration of taxes and fees, in particular the repayment of tax debt, the destruction of the minimization schemes, preventing and countering smuggling, illegal reimbursement of value added tax and laundering funds through offshore zones.

Key words: tax security, offshore, tax evasion, tax risks, Tax Code of Ukraine.

Вступ. Однією з основних загроз у сфері податкової безпеки є офшоризація економіки, розмивання бази оподаткування шляхом використання «низькоподаткових» юрисдикцій; непослідовність правового регулювання відносин у податковій сфері. Тобто серед загроз податковій безпеці, що ускладнюють реалізацію національних інтересів України у сфері оподаткування, є виведення капіталу у країни з низьким рівнем оподаткування та у держави, віднесені до переліку офшорних зон. Підтвердженням актуальності сучасної проблематики офшоризації економіки є Рекомендації Верховної Ради України щодо бюджетної політики, затверджені Постановою Верховної Ради України від 15.07.2021 року № 1652-IX [1], в яких Кабінету Міністрів України під час підготовки проекту Закону України про Державний бюджет України на 2022 рік і складання Бюджетної декларації на 2023-2025 роки було рекомендовано опрацювати і вжити заходів із вирішення питань щодо збільшення доходів проекту державного бюджету порівняно з відповідними показниками, передбаченими Бюджетною декларацією на 2022-2024 роки, з урахуванням ужиття заходів щодо відмивання коштів через офшорні зони [1].

Постановка завдання. Метою роботи є дослідження офшоризації економіки як способу ухилення від сплати податків, що загрожує податковій безпеці та ускладнює здійснення національних інтересів України у сфері оподаткування.

Результати дослідження. У Плані заходів із реалізації Основних напрямів розвитку системи запобігання і протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення в Україні на період до 2023 року, затвердженого розпорядженням Кабінету Міністрів України від 12 травня 2021 року № 435-р, значну увагу приділено і проблематиці вдосконалення законодавства з питань протидії офшоризації і тінізації національної економіки [2], серед яких є такі заходи: а) підготовлення пропозицій до внесення змін у законодавство у частині створення Єдиного реєстру рахунків фізичних та юридичних осіб, індивідуальних банківських сейфів як єдиної державної інформаційної системи; б) оновлення українського переліку офшорних зон із урахуванням правових норм ЄС і показників Глобального форуму із прозорості та обміну інформацією для податкових цілей, а також Організації економічного співробітництва та розвитку [3]; в) виявлення фінансових операцій, пов'язаних із відмиванням доходів, одержаних унаслідок учинення податкових злочинів, та подання до правоохоронних органів відповідних узагальнених матеріалів [2].



Планом заходів щодо недопущення ухилення від сплати податків і зборів суб'єктами господарювання та запобігання відмиванню коштів в офшорних зонах, затвердженого Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 03.03.2021 року № 162-р. [4] передбачено таке: 1) забезпечення оновлення українського переліку офшорних зон із урахуванням правових норм ЄС і показників Глобального форуму з прозорості та обміну інформацією для податкових цілей, а також ОЕСР; 2) запобігання незаконному виведенню коштів за кордон, зокрема до офшорних зон, незаконному переміщенню товарів на підставі підроблених рахунків-фактур (інвойсів); 3) подання правоохоронним органам узагальнених матеріалів (додаткових узагальнених матеріалів), сформованих за результатами здійснення моніторингу фінансових операцій, та виявлення таких, що можуть бути пов'язані з легалізацією доходів від податкових злочинів; 4) запровадження автоматичного обміну інформацією з податковими органами інших країн, зокрема відповідно до Загального стандарту звітності; 5) імплементація Плану дій із протидії розмиванню податкової бази та виведенню прибутку з-під оподаткування (Base Erosion and Profit Shifting – BEPS) шляхом прийняття нормативно-правових актів про запровадження кроків такого Плану; 6) застосування заходів податкового контролю із запобігання ризикам необґрунтованого формування платниками податку на додану вартість податкового кредиту з урахуванням категорії ризиковості суб'єктів господарювання – учасників схем ухилення від оподаткування, зокрема до: а) суб'єктів господарювання, що формують і поширюють ризиковий податковий кредит, через зупинення реєстрації їх податкових накладних/розрахунків коригування кількісних і вартісних показників до податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних; б) суб'єктів господарювання реального сектору економіки, що мінімізують власні податкові зобов'язання з використанням ризикового податкового кредиту, через організацію проведення документальних перевірок; 7) організація проведення документальних перевірок платників податку на додану вартість, які декларують від'ємне значення суми податку, розраховане згідно з пунктом 200.1 статті 200 Податкового кодексу України, сформоване за рахунок сум ризикового податкового кредиту; 8) проведення заходів податкового контролю для виявлення, запобігання і руйнування схем ухилення від оподаткування суб'єктами господарювання під час виплати заробітної плати, інших доходів фізичним особам із метою залучення додаткових надходжень із податку на доходи фізичних осіб, військового збору та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування; 9) у межах компетенції організація співпраці з територіальними органами Держпраці, Пенсійним фондом України, з іншими державними органами у разі здійснення контролю за додержанням суб'єктами господарювання законодавства, зокрема податкового, під час виплати заробітної плати, інших доходів громадянам, у разі використання праці найманих осіб; обмін інформацією про виявлені порушення та опрацювання отриманої інформації; 10) застосування заходів із податкового контролю за суб'єктами господарювання, зокрема тими, що реалізують підакцизні товари, обсяги доходу яких не відповідають мінімальним витратам у зв'язку з отриманням такого доходу [4].

Відповідно до Стратегії боротьби з організованою злочинністю, затвердженої Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 16.09.2020 року № 1126-р, запобігання організованій злочинності та боротьба з організованими злочинними угрупованнями у сферах із високим ризиком її прояву здійснюється шляхом: а) розроблення і вжиття на центральному та регіональному рівні заходів із системної протидії організованій злочинності, «тінізації» економіки на основі формування переваг легальної господарської діяльності, консолідації зусиль відповідних державних органів; б) забезпечення припинення діяльності організованих злочинних угруповань, які становлять загрозу для національної безпеки, та позбавлення їх можливості використовувати кошти, одержані злочинним шляхом. Із цією метою потрібно забезпечити виявлення, проведення аналізу та розслідування фактів тіньового виведення капіталів з України до офшорних зон і країн, банківська система яких не сприяє діяльності правоохоронних органів [5].

Офшор (англ. offshore – поза берегом, поза межами) – один із найвідоміших і найефективніших методів оптимізації оподаткування великих компаній. Основою цього методу



є законодавство багатьох країн, які частково або повністю звільняють від оподаткування компанії, що належать нерезидентам. Компанії, які працюють на міжнародних ринках, мають можливість вибірково підходити до питань реєстрації своїх організацій. Зазвичай у таких випадках вони керуються показниками найбільш ліберального податкового законодавства. Офшорів нині декілька десятків у всьому світі. До вільних економічних зон можуть входити не тільки цілі держави, але й окремі їхні території. Уперше термін «offshore» було сформульовано та введено в обіг у 1723 році у Великобританії. Ця подія відбулась у контексті одного з численних судових засідань у сфері комерційного права. Результатом стало визначення принципів розташування компаній. Термін «офшор» характеризує явище, коли управління компанії та її економічна діяльність проводяться на територіях різних держав або економічних зон. Широкого поширення офшори почали набувати у світі у кінці 50-х років і переважно використовувались американськими компаніями. Процес почався після того, як одна з американських компаній винесла свою діяльність за межі США і тим самим вийшла з-під юрисдикції американської влади. Офшорні компанії не ведуть господарської діяльності у країнах реєстрації, а їхні бенефіціари (власники) зазвичай не є резидентами цих країн. Винятком є ті випадки, коли законодавство країн реєстрації зобов'язує залучення резидента до складу засновників компанії. Оподаткування офшорів зазвичай обмежується щорічним обов'язковим збором, інші податки з таких компаній не стягуються або перебувають на дуже низькому рівні. Фактично офшор дозволяє компанії законними методами зводити податкове навантаження до мінімуму. Ліберальне податкове законодавство, мінімальні вимоги до компанії та її засновників під час реєстрації роблять офшор бажаним місцем для капіталу зі всього світу. Переважним місцерозташуванням офшорних держав є латиноамериканський регіон (Карибський басейн, Тихоокеанська зона): Сейшельські острови; Британські Віргінські Острови (BVI); Домініканська республіка; Панама; Беліз; Невіс. До держав, яким не властивий термін «офшор», але які мають лояльне податкове законодавство, також можна віднести Кіпр, Гібралтар, Гонконг, Люксембург, Ліхтенштейн, Уругвай і низку інших [6, с. 341-342].

Законом України 06.12.2019 р. № 361-IX «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення» [7] передбачено, що суб'єкт первинного фінансового моніторингу зобов'язаний установити високий ризик ділових відносин (фінансової операції без встановлення ділових відносин), зокрема стосовно клієнтів, місцем проживання (перебування, реєстрації) яких є держава, віднесена Кабінетом Міністрів України до переліку офшорних зон (п. 5 ст. 7 цього Закону). Окрім того, з 01.08.2022 року вводиться в дію абзац четвертий частини першої статті 20 Закону України від 06.12.2019 р. № 361-IX, яким регламентовано, що платіжні операції із переказу коштів за кордон (зокрема до держав, віднесених Кабінетом Міністрів України до офшорних зон), є фінансовими операціями, що підлягають фінансовому моніторингу [7].

Офшор (англ. offshore) – центри спільного підприємництва, які надають пільговий режим фінансово-кредитних операцій в іноземній валюті для іноземних резидентів. Офшорна зона (англ. offshore zone) – юрисдикції, міста, держави або країни, які надають сприятливий податковий режим, який може бути корисним для нерезидентів. Термін «офшорна зона» загалом має на увазі будь-яку країну з низькою або нульовою податковою ставкою на всі або окремі категорії доходів, певний рівень банківської або комерційної секретності, мінімальну або повну відсутність резервних вимог центрального банку або обмежень у конвертованій валюті; це зона, практично вільна від оподаткування. Офшорна компанія (англ. offshore company) – це компанія, зареєстрована на території, де не вимагається виплата податків із доходів, одержаних за межами цієї території. Термін «офшор» і «офшорна компанія» не є юридичними. Створення офшорної компанії означає формування такої підприємницької структури, функціонування якої дозволяє легально мінімізувати оподаткування, не порушуючи чинного законодавства. Така можливість існує як наслідок дії двох факторів: різних підходів країн до поняття «резидентність» і різних способів вилучення податків [8, с. 478].



Ключовими причинами офшоризації української економіки, за твердженням Г.О. Туролева, є тотальна недовіра бізнесу до судової системи України, практична відсутність із боку держави реального реформування податкової та економічної систем, у край обмежені можливості компаній щодо фінансування корпоративних інвестиційних капіталовкладень на основі банківських кредитів, а також значний брак правового захисту українського бізнесу від рейдерських захоплень [9, с. 218]. Розбудова в Україні ефективної системи деофшоризації бізнес-операцій вітчизняних суб'єктів господарювання передбачає вдосконалення системи податкового контролю за фінансово-господарською діяльністю компаній-експортерів; запровадження у нашій державі Загального правила проти уникнення оподаткування з кодифікацією у вітчизняному законодавстві діючих у міжнародній практиці податкових доктрин; активізацію міжнародно-правового співробітництва України у сфері обміну податковою інформацією за міжнародним стандартом Common Reporting Standard ОЕСР; упровадження комплексних заходів щодо повної автоматизації аналізу поданої суб'єктами господарювання податкової інформації; упровадження в Україні повноцінної системи електронного аудиту, імплементацію нормативних положень Директиви Європейського Союзу ATAD I і ATAD II та інше [9, с. 218].

Головним елементом «офшоризації», на думку колективу авторів статті «Сучасна офшоризація бізнесу у конструкті національної фіскальної безпеки» З.О. Луцишина, Т.О. Фролова, Н.П. Южаніна [10], є несприятливий податковий клімат країни, який може мати багато проявів і здійснюватися на різних рівнях та етапах руху капіталу. Обрання того чи того формату податкового клімату залежить від поточного та цільового станів економіки країни, яка бере або має намір узяти участь у міжнародному русі капіталу. До того ж податковий клімат країни впливає не лише на залучення міжнародного капіталу, але й на відтік національного (вітчизняного) капіталу. «Офшоризація» є однією зі складників глобалізації сучасного фінансового світу. Сам процес глобалізації через інтернаціоналізацію означає колосальний перерозподіл економічного потенціалу у світових масштабах, який здійснюється через офшори. Отже, офшорною зоною є країна чи частина території країни, де для нерезидентів надаються податкові та інші пільги, запроваджений особливий режим валютного контролю і гарантується право фінансової таємниці. Окрім того, існують певні види офшорних фінансових центрів, серед яких розрізняють «паперові центри», що зберігають документацію, а банківські операції проводять у незначних розмірах або не проводять зовсім, і «функціональні центри», що здійснюють депозитні операції та надають позики [10]. Відтік капіталу (англ. capital flight) – це швидкий відтік грошових коштів із країни, що часто є реакцією на якусь економічну подію, яка схвилювала інвесторів і змусила їх втратити впевненість у фінансовій стабільності країни [8, с. 164].

О.О. Бригінець у своїй статті «Актуальні питання правового забезпечення податкової безпеки України» вказує, що досить важливим є правильне визначення загроз, які впливають на сучасний стан вітчизняної податкової безпеки держави. До основних загроз автор, зокрема, відносить такі: а) проблеми моніторингу офшорного бізнесу, відсутність належної компетенції податкових органів і необхідність збільшення відповідальності цих органів перед суб'єктами підприємницької діяльності, наявність проблем фінансового моніторингу у банківській сфері; б) відсутність моніторингу угод, спрямованих на завідомо незаконні цілі та виведення капіталу за кордон; фіктивні фінансові операції, ухилення від сплати податкових і митних платежів [11].

Висновки. Загалом стан виконання доходів державного бюджету свідчить про недостатність дій органів, що контролюють справляння надходжень бюджету, із поліпшення справляння та адміністрування податків і зборів, зокрема погашення податкового боргу, руйнування схем мінімізації податкових зобов'язань, запобігання і протидії контрабанді, незаконному відшкодуванню податку на додану вартість та відмиванню коштів через офшорні зони [12].



Список використаних джерел:

1. Про Бюджетну декларацію на 2022-2024 роки: Постанова Верховної Ради України від 15.07.2021 р. № 1652-ІХ. *Голос України*. 2021. № 134.
2. Про затвердження Основних напрямів розвитку системи запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення в Україні на період до 2023 року та плану заходів щодо їх реалізації: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 12.05.2021 р. № 435-р. *Офіційний вісник України*. 2021. № 42. Ст. 2558.
3. Про віднесення держав до переліку офшорних зон: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 23.02.2011 р. № 143-р. *Офіційний вісник України*. 2011. № 14. Ст. 592.
4. Про затвердження плану заходів щодо недопущення ухилення від сплати податків і зборів суб'єктами господарювання та запобігання відмиванню коштів в офшорних зонах: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 03.03.2021 р. № 162-р. *Офіційний вісник України*. 2021. № 21. Ст. 951.
5. Про схвалення Стратегії боротьби з організованою злочинністю: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 16.09.2020 р. № 1126-р. *Урядовий кур'єр*. 2020. № 183.
6. Словник фінансово-правових термінів. За заг. ред. д.ю.н., проф. Л.К. Воронової. Київ : Алерта, 2011. 558 с.
7. Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення: Закон України від 06.12.2019 № 361-ІХ. *Відомості Верховної Ради України*. 2020. № 25. Ст. 171.
8. Термінологічний словник з питань запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму, фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення та корупції. Київ : Ваіте, 2018. 826 с.
9. Туролєв Г.О. Офшорні операції у глобальних бізнес-моделях: дис. ... д-ра філософії з міжнарод. екон. відн. Київ. 2021. 270 с.
10. Луцишин З.О., Фролова Т.О., Южаніна Н.П. Сучасна офшоризація бізнесу у конструкті національної фіскальної безпеки. *Міжнародна економічна політика*. 2019. № 1 (30). С. 70-112.
11. Бригінець О.О. Актуальні питання правового забезпечення податкової безпеки України. *Економіка. Фінанси. Право*. 2021. № 2. С. 13-15.
12. Про звіт про виконання Закону України «Про Державний бюджет України на 2019 рік»: Постанова Верховної Ради України від 18.06.2020 р. № 722-ІХ. *Голос України*. 2020. № 105.

